



Examen de la Cour des comptes européenne par les pairs

Rapport

4 avril 2025



Table des matières

Avant-propos	4
Les points essentiels en un coup d’œil	5
1 À propos de la Cour des comptes européenne et du projet d’examen par les pairs.....	11
1.1 À propos de la Cour des comptes européenne	11
1.2 Le projet d’examen par les pairs et son approche	12
2 Audits sur la facilité pour la reprise et la résilience	15
2.1 Les travaux de la Cour sur la FRR ont été raisonnables, mais l’augmentation prévue du nombre de rapports spéciaux publiés peut nécessiter un traitement particulier .	16
2.2 La couverture de la FRR assurée par la Cour est appropriée	18
2.3 Les rapports d’audit de la Cour sur la FRR apportent une valeur ajoutée au système de l’UE et au-delà.....	21
3 Approche d’audit numérique.....	28
3.1 Le plan de développement a constitué une stratégie solide en faveur de l’intégration des technologies et des données dans les processus d’audit	28
3.2 Le plan de développement devrait comporter des indicateurs de performance clés mieux élaborés afin que sa mise en œuvre puisse être évaluée.....	29
3.3 Une stratégie plus aboutie de gestion du changement était nécessaire	31
3.4 Prise en compte de l’approche en matière d’analyse des données d’audit dans la méthodologie d’audit.....	35
3.5 La création de l’équipe DATA a amélioré l’intégration renforcée de l’analyse des données et des outils numériques dans les audits	36
3.6 La Cour devrait continuer à renforcer les compétences des auditeurs en matière d’utilisation des données à des fins d’audit	37
4 Les relations avec les entités auditées pendant le processus d’audit de la performance ..	40
4.1 Un processus d’audit transparent et flexible	40
4.2 Les procédures de notification initiale devraient être plus formelles et harmonisées	41
4.3 La collecte d’informations probantes est bien établie, mais pourrait être améliorée.....	43
4.4 Les équipes d’audit associent les entités auditées au stade de la planification, mais le niveau de participation varie.....	44
4.5 Les échéanciers et les calendriers doivent être révisés et optimisés.....	46
4.6 La constitution et la formation des équipes d’audit sont généralement bien gérées	48



Office of the
Auditor General
of Canada

Bureau du
vérificateur général
du Canada



4.7 Rationaliser le processus de validation et la procédure contradictoire de la Cour pour accroître l'efficacité.....	49
Annexe 1 – Sigles et abréviations	55
Annexe 2 – Description de la méthodologie.....	56

Examen de la Cour des comptes européenne par les pairs

Avant-propos

En tant qu'institutions supérieures de contrôle (ISC), nous nous réjouissons de pouvoir partager des expériences et nous enrichir réciproquement de nos connaissances, dans l'esprit de la devise de l'INTOSAI: «L'expérience mutuelle profite à tous.»

Au nom de l'équipe internationale chargée de ce quatrième examen de la Cour des comptes européenne (ci-après «la Cour») par les pairs, nous avons le plaisir d'en présenter les résultats. L'équipe, placée sous la direction de l'ISC de Suisse, était composée d'auditeurs de la performance expérimentés des ISC de Suède, du Canada, de Slovénie et de Suisse.

Nous avons réalisé notre examen conformément aux lignes directrices GUID 1900 de l'INTOSAI relatives à l'examen par les pairs (*Peer Review Guidelines*). Le présent rapport rend compte de la situation telle qu'elle se présentait à la fin du mois d'août 2024. Les pairs examinateurs et la Cour ont consolidé les éléments de fait exposés dans le présent rapport. L'équipe des pairs a présenté ses conclusions et recommandations préliminaires aux membres et aux directeurs de la Cour en octobre 2024, puis a envoyé un premier projet de rapport écrit à la Cour à la fin du mois de janvier 2025.

Nous tenons à remercier les membres, le management et les auditeurs de la Cour pour leur excellente coopération et pour le soutien qu'ils ont apporté, deux atouts indispensables pour mener à bien nos travaux. L'équipe des pairs a été honorée et ravie de rencontrer de nombreux auditeurs dévoués au cours de ses travaux. La collaboration entre ISC a été marquée par un grand respect mutuel. L'équipe des pairs tient également à remercier toutes les parties prenantes externes qui se sont rendues disponibles pour des rencontres et des échanges.

Les résultats de notre examen par les pairs témoignent des normes élevées en vigueur à la Cour tout en faisant apparaître certains aspects susceptibles d'être améliorés. Le partage d'expériences au cours de cet examen contribuera à faire progresser l'ensemble de nos institutions. Nous attendons avec intérêt de futures coopérations internationales.

Pascal Stirnimann

Président du Contrôle fédéral des finances de la Suisse

Examen de la Cour des comptes européenne par les pairs

Les points essentiels en un coup d'œil

Le présent examen par les pairs avait pour objectif d'évaluer l'approche et la méthodologie d'audit de la Cour pour ses activités d'audit sélectionnées, en lien avec trois thèmes: 1) l'approche à suivre pour auditer les instruments «fondés sur la performance», notamment la Facilité pour la Reprise et la Résilience (FRR); 2) l'approche d'audit numérique et l'utilisation d'outils; 3) les relations avec les entités auditées pendant le processus d'audit.

Ces trois thèmes ont un dénominateur commun: des relations délicates avec la Commission européenne, notamment dans le contexte de l'audit sur les nouveaux instruments, tels que la FRR, qui est dotée d'une enveloppe substantielle (650 milliards d'euros), et des efforts actuellement déployés par cette institution de contrôle pour utiliser les outils numériques et obtenir des données appropriées détenues par ses entités auditées. Le choix de ces trois thèmes pour l'examen par les pairs témoigne donc du désir sincère de la Cour d'évoluer et de progresser.

Des audits importants sur la FRR, mais dans un contexte difficile

La Cour a audité la FRR en temps utile et en assurant une couverture raisonnable. Elle a fourni à la Commission européenne, au Parlement européen, au Conseil et aux États membres des informations et des analyses précieuses, notamment en leur transmettant rapidement des constatations constructives sur des aspects à améliorer. Étant donné que la FRR concerne de grands projets d'investissement étalés sur plusieurs années, la Cour n'a pas encore été en mesure d'auditer la performance de projets achevés, qui constitue un élément essentiel de l'audit de la performance. Il importe que la Cour s'emploie à contrôler la performance et les effets de la FRR dans ses futurs audits.

Compte tenu de l'importance des mécanismes de la FRR sur le plan financier, de leur caractère novateur et de la manière dont ce soutien financier est alloué, le grand nombre d'audits effectués dès le stade de la conception et de la formalisation des politiques est pertinent. Cependant, nous comprenons aussi les préoccupations de l'entité auditée lorsqu'elle fait l'objet d'un nombre aussi élevé d'audits à ce stade, vu les défis auxquels elle a été confrontée: la nécessité d'injecter rapidement des ressources financières pour faire face à la situation économique de l'Union européenne (UE) à la fin de la pandémie de COVID-19 ainsi que pour assurer des investissements dans des projets ambitieux, ce qui implique normalement une longue phase de conception. Dans ce contexte, les désaccords entre auditeur et entité auditée sont parfois inhérents et ne constituent pas nécessairement un mauvais signe pour une institution d'audit indépendante. La Cour doit s'assurer que ces conditions ne soient pas de nature à l'empêcher de réaliser ses travaux.

La Cour doit faire état de la contribution précieuse qu'elle apporte et la revendiquer plus fortement

Le rôle majeur joué par la Cour dans les audits de la performance n'est pas toujours compris et accepté par ses interlocuteurs. Or, ces audits sont essentiels pour évaluer l'efficacité et l'efficience des dépenses de l'UE. Les travaux d'audit de la performance de la Cour sont conformes aux bonnes pratiques internationales. Une meilleure communication pourrait améliorer la compréhension tant des audits de la performance que du mandat de la Cour dans ce domaine. Des rapports pertinents publiés en temps opportun fournissent des informations utiles aux autorités chargées de la mise en œuvre par exemple, compte tenu des possibilités d'appliquer les recommandations et de leur caractère exemplaire pour les pays dotés de systèmes moins avancés. En tout état de cause, la Cour devrait expliquer de manière proactive ses audits prévus sur la FRR et consolider leurs messages généraux.

Une stratégie solide pour intégrer les technologies et les données dans les processus d'audit

La Cour a reconnu à un stade précoce la nécessité d'intégrer l'analyse avancée des données et les outils d'audit modernes dans ses audits. L'amélioration de la capacité à analyser de gros volumes de données est l'une des manières de détecter plus efficacement les risques émergents ainsi que les manques d'efficience et les irrégularités. Les audits fondés sur les données permettent de renforcer l'obligation de rendre compte, d'accroître la transparence et de mieux comprendre la gestion des finances publiques.

Le plan de développement 2021-2025 de la Cour pour une meilleure exploitation des technologies et des données à des fins d'audit expose une approche par étapes en vue de la mise en place d'une équipe centrale chargée des données, des outils et de la gestion des connaissances numériques. Il vise à coordonner les efforts entre les chambres d'audit afin de créer une approche unifiée, à développer de nouveaux services dans les domaines de l'analyse des données et de l'audit informatique, ainsi qu'à garantir une large diffusion des connaissances et bonnes pratiques numériques en vue d'améliorer la précision, l'efficience et l'adaptabilité des audits. Ce plan constitue une stratégie convaincante, qui fournit une explication succincte de l'approche et de sa justification.

Des hésitations dans la mise en œuvre de la stratégie, pas uniquement à cause de difficultés d'accès aux données

Dans le plan de développement, l'accès aux données des entités auditées figure explicitement parmi les principaux aspects à améliorer, afin d'assurer une accessibilité et une intégrité accrues des données. Toutefois, ce problème n'est toujours pas résolu et constitue une préoccupation majeure, car la Cour dépend de la qualité des données fournies par l'entité auditée. L'environnement d'audit de la Cour, dans lequel les données sont en grande partie gérées par les États membres, est particulièrement exigeant. Des efforts considérables doivent être déployés pour comprendre les données, en raison de la diversité des nombreux systèmes et pratiques administratives.

L'analyse des données n'est pas pleinement intégrée dans le processus d'audit à cause des ressources limitées et d'un apparent manque d'appui de la part de l'encadrement. D'après l'examen des résultats de notre enquête comparative avec la Suède, le Canada et la Suisse, il est également possible d'améliorer le soutien apporté par l'encadrement en faveur des changements culturels nécessaires.

Compte tenu du caractère exigeant de l'environnement d'audit, les auditeurs et l'encadrement supérieur doivent mieux comprendre le potentiel offert par une bonne analyse des données ainsi que les conditions nécessaires pour la réaliser. L'intégration, prévue pour 2025, de l'analyse des données dans la méthodologie d'audit (sur la plateforme AWARE) permettrait de l'appliquer systématiquement. Les analystes de données doivent aussi mieux comprendre les besoins spécifiques des auditeurs. Ces deux groupes d'intervenants doivent surmonter les obstacles dans leur collaboration. Une implication plus grande des analystes dans les travaux d'audit constitue un bon moyen d'y parvenir.

Relations avec les entités auditées: le processus d'audit est transparent et flexible, mais une plus grande harmonisation est possible

La Cour encourage une communication transparente avec les entités auditées tout au long du processus d'audit ainsi qu'une approche «sans surprise». Elle a élaboré et publié un guide relatif à sa méthodologie et a mis au point la plateforme AWARE, un outil précieux pour les auditeurs, qui fournit des orientations exhaustives, des modèles et des listes de contrôle à l'appui de leurs travaux. Les entités auditées y trouvent des informations spécifiques sur les éléments qui les concernent à ce titre et qui peuvent également s'avérer utiles pour mieux comprendre le processus d'audit.

Dans la pratique, la communication et les relations avec les entités auditées peuvent être difficiles, surtout aux premiers stades de l'audit, lorsque son étendue et ses critères ne sont pas encore pleinement définis, et vers la fin si des ajustements sont effectués au cours du processus d'adoption du rapport.

Des interprétations différentes et des variations dans les interactions avec les entités auditées sont toutefois possibles, en raison de la flexibilité nécessaire au processus d'audit. Des procédures harmonisées seraient donc utiles, par exemple au moment de la notification initiale de l'audit et pendant les travaux préparatoires à celui-ci.

Le droit de la Cour d'accéder aux informations nécessaires est bien établi. Elle continue toutefois d'éprouver des difficultés pour accéder en tout ou en partie aux systèmes d'information des entités auditées. Dans certains cas, les processus pourraient être davantage rationalisés grâce à des demandes plus ciblées et à une coordination renforcée, notamment entre les différentes chambres.

Les échéanciers et les calendriers doivent être révisés et optimisés

Le processus d'audit de la Cour se déroule dans les délais fixés par le règlement financier et précisés dans les lignes directrices sur la plateforme AWARE. Ces dernières années, la Cour a lancé de grandes initiatives pour améliorer l'efficacité de ses processus d'audit et d'établissement de rapports, y compris en apportant des modifications au processus de validation et à la procédure contradictoire. Nous estimons qu'il est possible d'aller plus loin, par exemple moyennant l'établissement d'échéanciers plus souples et de délais plus stricts pour l'envoi de réponses par les entités auditées.

Ces dernières reconnaissent que les mises à jour du calendrier de la Cour sont utiles, mais la coordination avec la Commission européenne reste encore parfois problématique, surtout pendant les périodes fort chargées en rapports ou en cas de réalisation simultanée de plusieurs audits, notamment ceux concernant les mêmes services. En réduisant autant que possible les audits simultanés au cours de ces périodes et en actualisant fréquemment

le calendrier des audits, la Cour contribuerait à rendre le processus plus efficient et gérable pour toutes les parties.

Rationaliser le processus de validation et la procédure contradictoire de la Cour pour accroître l'efficacité et la clarté

Le processus de validation et la procédure contradictoire de la Cour sont essentiels pour garantir la transparence et promouvoir la coopération avant la publication des constatations d'audit, mais ils peuvent parfois poser des difficultés en matière de communication et de relations avec les entités auditées. Les préoccupations exprimées par les équipes d'audit et les entités auditées soulignent l'importance d'une gestion prudente afin d'éviter les doubles emplois inutiles entre le processus validation et la procédure contradictoire.

Pour accroître l'efficacité du processus d'audit et de l'établissement de rapports, la Cour pourrait examiner les possibilités d'améliorer les relations, de réduire les chevauchements et d'écourter le processus de validation et la procédure contradictoire (par exemple, une validation sur la base d'un projet de rapport plus abouti ou au moyen de méthodes plus informelles, ou une fusion du processus formel de validation avec la procédure contradictoire).

Position générale de la Cour des comptes européenne



COUR DES
COMPTES
EUROPÉENNE

Tony Murphy
Président

M. Pascal Stirnimann
Président
Contrôle fédéral
des finances de la Suisse
Monbijoustrasse 45
CH-3003 Berne
SUISSE

Luxembourg, le 15 mai 2025
CPR153749FR01-25PP-TR.docx

Objet: Examen de la Cour des comptes européenne par les pairs

Monsieur le Président,

Au nom de la Cour des comptes européenne, je tiens à remercier les quatre institutions qui ont pris part à l'examen par les pairs ainsi que l'équipe des pairs elle-même, composée d'auditeurs des ISC de Suisse (chef de file), du Canada, de Slovénie et de Suède, pour leur conduite professionnelle, leur évaluation constructive et leurs recommandations judicieuses.

Leurs travaux ont couvert trois domaines distincts (mais étroitement liés) et complexes.

L'élaboration du prochain cadre financier pluriannuel se profilant, nous sommes heureux de lire que les pairs confirment la valeur ajoutée de l'audit, par la Cour, de la facilité pour la reprise et la résilience. Nous prenons également bonne note des pistes suggérées pour renforcer l'impact de

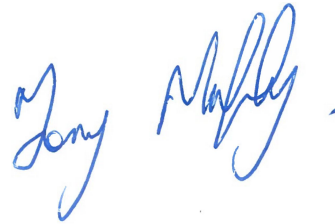
nos travaux d'audit de la performance, notamment en ce qui concerne la FRR et de possibles instruments similaires.

L'analyse approfondie de l'approche actuelle de la Cour en matière d'audit numérique et de l'utilisation de ses outils confirme que nous sommes sur la bonne voie. Cependant, les domaines perfectibles recensés indiquent aussi clairement la nécessité de nouveaux progrès et d'actions résolues pour tirer parti des technologies de pointe dans le cadre de nos travaux d'audit.

La relation professionnelle et le respect entre auditeur et entité auditée s'appuient sur une compréhension commune de leurs rôles respectifs. C'est pourquoi nous apprécions l'évaluation et la reconnaissance de nos efforts pour établir et maintenir une dynamique de travail transparente et constructive avec les entités que nous auditons. Conformément à l'évaluation par les pairs, nous allons nous employer à rationaliser certains processus mis en place avec elles afin de renforcer encore l'efficacité de nos relations de travail.

En conclusion, cet examen par les pairs s'est révélé très utile pour notre institution: les constatations figurant dans le rapport et les précieux conseils qui y sont formulés vont nous aider à améliorer nos travaux et nos processus.

Je vous prie de croire, Monsieur le Président, à l'assurance de ma haute considération.



Tony Murphy

1 À propos de la Cour des comptes européenne et du projet d'examen par les pairs

1.1 À propos de la Cour des comptes européenne

La Cour des comptes européenne («la Cour») est l'auditeur externe de l'Union européenne. Elle est l'une des sept institutions de l'UE et conduit ses audits en toute indépendance. La mission de la Cour consiste à contribuer à l'amélioration de la gestion financière de l'UE, à œuvrer au renforcement de l'obligation de rendre compte, à encourager la transparence et à jouer le rôle de gardienne des intérêts financiers des citoyens de l'Union. La Cour met en garde contre les risques et relève les lacunes et les réussites, tout en fournissant une assurance. Elle donne aussi aux décideurs politiques et législateurs de l'UE des orientations pour améliorer la gestion des politiques et programmes de l'Union et veille à ce que les citoyens européens sachent à quoi sert leur argent.

Le rôle et les tâches de la Cour sont définis aux articles 285, 286 et 287 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE). Dans le cadre de ses travaux, la Cour examine dans quelle mesure les objectifs des politiques de l'UE ont été atteints et évalue l'état des comptes et la gestion financière du budget de l'Union. La Cour réalise différents types d'audits:

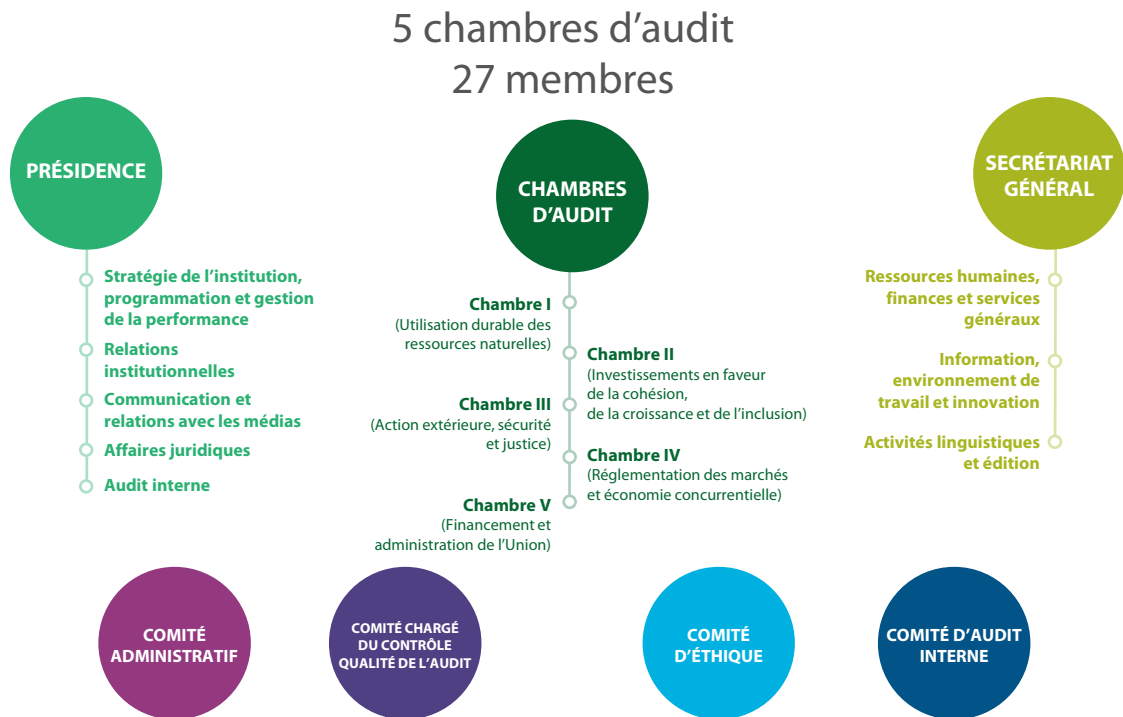
- des audits de la performance, qui consistent à vérifier si les politiques et programmes de l'UE sont mis en œuvre de manière efficace, efficiente et économique. Ces audits de l'optimisation des ressources portent sur des aspects particuliers de la gestion ou du budget. Ils sont sélectionnés sur la base de critères tels que l'importance relative, les possibilités d'amélioration, le risque de performance insuffisante ou d'irrégularité et l'intérêt du public;
- des audits financiers et des audits de conformité, qui portent sur la fiabilité des comptes annuels et sur la légalité et la régularité des opérations sous-jacentes, et qui consistent également à vérifier si les systèmes ou les opérations relevant de domaines budgétaires spécifiques sont conformes aux règles et règlements applicables.

Composée d'un membre par État membre, la Cour des comptes européenne agit en collège.

À l'exception du Président de la Cour et du président du comité chargé du contrôle qualité de l'audit, les membres sont affectés à l'une des cinq chambres d'audit, qui adoptent la plupart des rapports d'audit, documents d'analyse et avis. Chaque membre rend compte à la chambre, ainsi qu'au collège, des activités d'audit dont il a la charge. Les travaux d'audit sont effectués par des auditeurs professionnels travaillant au sein des directions des chambres d'audit. La figure 1 montre l'organisation de la Cour.

Figure 1 – Structure organisationnelle de la Cour des comptes européenne

Organisation de la Cour



La Commission européenne est la principale entité auditée. Généralement, les équipes d'audit comprennent deux ou trois auditeurs, et les visites d'audit peuvent durer de quelques jours à deux semaines. Les contrôles sur place dans l'UE sont habituellement coordonnés en liaison avec les ISC des États membres concernés.

En 2008, la Cour a fait l'objet d'un premier examen par les pairs consacré à son cadre de gestion de l'audit. Le deuxième examen par les pairs, réalisé en 2013, portait sur les pratiques et processus de la Cour en matière d'audit de la performance, ainsi que sur la mise en œuvre des recommandations de l'examen par les pairs de 2008. Le troisième examen par les pairs, réalisé en 2019, visait à déterminer dans quelle mesure les objectifs stratégiques de la Cour pour la période 2018-2020 avaient été atteints.

Dans le cadre de sa démarche d'amélioration continue, la Cour a décidé de se soumettre à un quatrième examen par les pairs réalisé par un groupe international d'ISC. L'examen par les pairs objet du présent rapport se concentre sur les audits de la performance et les rapports spéciaux.

1.2 Le projet d'examen par les pairs et son approche

Sur la base des lignes directrices de l'INTOSAI (document GUID 1900), un examen par les pairs désigne un examen externe et indépendant, réalisé par une équipe de pairs professionnels issus d'une ou de plusieurs ISC, qui porte sur un ou plusieurs éléments de l'organisation et/ou du fonctionnement d'une ISC. Les pairs ne réalisent pas un audit; ils effectuent une évaluation et fournissent des conseils sur une base volontaire. Le caractère volontaire d'un examen par les pairs transparaît aussi dans tous les contacts et échanges

entre les ISC et l'équipe des pairs au cours de sa réalisation. L'objet et l'étendue de l'examen par les pairs sont ensuite convenus sur la base du protocole d'accord entre l'ISC examinée et les ISC partenaires qui réalisent l'examen.

L'objectif est de recommander des améliorations concrètes à la Cour, mais aussi de recenser les bonnes pratiques susceptibles d'être utilisées par d'autres ISC.

L'examineur responsable de l'équipe est l'ISC de Suisse (Contrôle fédéral des finances). Les autres membres de l'équipe viennent de l'ISC du Canada (Bureau du vérificateur général du Canada), de l'ISC de Slovénie (Računsko sodišče) et de l'ISC de Suède (Riksrevisionen). L'examineur responsable coordonne l'équipe des pairs, garantit l'utilisation d'une approche normalisée, veille à l'assurance de la qualité des travaux, et est chargé de l'établissement et de l'édition du rapport d'examen.

L'équipe des pairs a réalisé ses travaux de l'automne 2023 à janvier 2025. Elle était composée des auditeurs expérimentés ci-après, issus des ISC participantes.

- **Contrôle fédéral des finances de la Suisse:** Emmanuel Sangra, responsable principal, Laurent Crémieux, Andrea Häuptli et Mathias Rickli, avec le support technique de Didier Monnot et de Mario Luketic.
- **Bureau du vérificateur général du Canada:** Rahul Badami et TinaLise LeGresley.
- **Institution supérieure de contrôle de la République de Slovénie:** Mojca Planinšek, Alenka Zidar Sambolec, Helena Jenko et Urša Pirc.
- **Institution supérieure de contrôle de la Suède:** Dimitrios Ioannidis, Helena Fröberg et Anna Coyet.

L'examen par les pairs de 2024 a pour objectif d'évaluer l'approche et la méthodologie d'audit de la Cour en lien avec les aspects suivants:

- l'approche à suivre pour auditer les instruments «fondés sur la performance»;
- l'approche d'audit numérique et l'utilisation d'outils;
- les relations avec les entités auditées pendant le processus d'audit pour les audits de la performance.

Une série de questions a été élaborée pour chaque thème.

L'approche à suivre pour auditer les instruments «fondés sur la performance» (notamment la FRR)

1. La Cour dispose-t-elle d'un plan et d'une approche appropriés pour auditer la FRR?
2. Les travaux d'audit de la Cour sur la FRR assurent-ils une couverture appropriée?
3. Les rapports d'audit de la Cour apportent-ils une valeur ajoutée pour la FRR et au-delà?

L'approche d'audit numérique et l'utilisation d'outils

1. La gestion des changements organisationnels fonctionne-t-elle?
2. La feuille de route de la Cour pour la transformation numérique de l'audit est-elle mise en œuvre?

Les relations avec les entités auditées pendant le processus d'audit

1. Les exigences et procédures actuelles en matière de notification sont-elles adéquates ou plutôt fastidieuses?
2. Les équipes d'audit de la Cour obtiennent-elles un accès complet et/ou en temps utile à la documentation nécessaire, y compris aux bases de données pertinentes de l'entité auditée?
3. Les délais actuellement impartis (pour la notification/le processus de validation/la procédure contradictoire) sont-ils suffisants ou plutôt trop généreux et, par suite, à l'origine de longs processus?
4. Les dispositions actuelles sont-elles trop limitées, adéquates ou excessives lors de la prise en considération de la planification?
5. Les dispositions actuelles relatives à la constitution des équipes d'audit et à la formation sont-elles adéquates?
6. Les dispositions actuelles en matière de validation sont-elles trop limitées, adéquates ou excessives compte tenu également de la procédure contradictoire?

L'équipe des pairs accorde une place importante au point de vue des auditeurs de la Cour, qui réalisent les travaux et sont chargés de mettre en œuvre les améliorations proposées. L'équipe des pairs intègre le point de vue des parties prenantes (Commission européenne, Parlement européen, Conseil et États membres). Les méthodes utilisées par les pairs combinent l'analyse documentaire, plus de 100 entretiens avec des auditeurs et des entités auditées, des études de cas, des enquêtes en ligne et des analyses comparatives avec les pratiques des ISC. L'**annexe 2** présente l'approche de manière détaillée.

L'examen par les pairs a comporté une série d'entretiens et de réunions avec des membres, des agents de l'encadrement supérieur et du personnel clé de la Cour, tant en ligne que lors de réunions organisées pendant les visites de l'équipe des pairs à Luxembourg (en mai, juin et octobre 2024). L'équipe des pairs exprime sa reconnaissance à la Cour pour l'assistance et le soutien fournis, ainsi que pour l'accès sans restriction donné à tous les documents nécessaires. Les informations ont été transmises aux pairs évaluateurs de manière exhaustive et courtoise. Les documents demandés et l'infrastructure nécessaire ont été mis à disposition dans leur intégralité.

2 Audits sur la Facilité pour la Reprise et la Résilience (FRR)

La FRR représente la majeure partie (90 %) de l'instrument de relance NextGenerationEU. La FRR est financée par des fonds empruntés par la Commission au nom de l'UE sur les marchés internationaux des capitaux. D'ici à 2058, ces prêts doivent être remboursés sur les ressources propres de l'UE. L'UE a mis en place la FRR en 2020 pour amortir le contrecoup économique et social de la pandémie de COVID-19 dans les États membres, ainsi que pour construire une Europe plus résiliente, verte et numérique. La dotation de 650 milliards d'euros de la FRR est répartie entre des subventions non remboursables (359 milliards d'euros) et des prêts (291 milliards d'euros). Sa mise en œuvre se déroulera jusqu'à la fin de 2026.

Le montant des fonds empruntés est considérable. Par conséquent, il est essentiel que la Cour fasse état plus résolument de la contribution importante qu'elle apporte concernant la FRR et, surtout, dans la perspective d'éventuels mécanismes similaires à l'avenir. Le changement important représenté par la FRR dans le financement de l'UE se produit pendant une période caractérisée par une augmentation des fonds que la Cour considère comme non conformes aux règles en vigueur et qu'elle estime par conséquent indûment versés aux bénéficiaires sur le budget de l'UE¹. La Cour a émis une opinion défavorable sur les dépenses relevant du budget général de l'UE, en indiquant que «les effets des erreurs [...] relevés sont significatifs et s'étendent à l'ensemble des dépenses acceptées de l'exercice». En ce qui concerne spécifiquement les paiements au titre de la FRR, la Cour a émis une opinion avec réserve, après avoir relevé que «les effets globaux des éléments [...] constatés sont significatifs, mais ne s'étendent pas à l'ensemble des dépenses acceptées de l'exercice au titre de la FRR»².

La FRR est censée être fondée sur la performance. Cela signifie que les paiements aux États membres sont effectués en fonction de la réalisation de jalons et de cibles établis au préalable dans leurs plans nationaux pour la reprise et la résilience, plutôt que sur la base des coûts réellement engagés. Bien qu'elle soit au départ un instrument créé pour gérer une crise pendant la période difficile de la pandémie, la FRR représente aussi une étape dans l'évolution continue du fonctionnement du budget de l'UE. Depuis de nombreuses années, l'Union a pour objectif explicite de fonder les éléments de son budget davantage sur la performance. C'est pourquoi la FRR est un thème d'audit important pour la Cour, en vue d'assurer le bon fonctionnement du budget de l'UE à l'avenir.

En raison de la nature prospective de la FRR qui poursuit des causes louables en vue d'effets hautement souhaitables, les pairs considèrent que ces effets prospectifs seront utiles à la fois pour les décideurs et pour les responsables de la mise en œuvre dans l'UE. Toute démarche prospective doit tenir compte du fait que la FRR est financée par des emprunts dont les montants sont très élevés. Selon les pairs, la Cour doit continuer, avec une intensité égale, voire accrue, à apporter sa contribution grâce à la combinaison de ses audits de

¹ La Cour fournit une estimation des taux d'erreur dans son rapport annuel. Dans le rapport annuel relatif à 2023, la Cour a estimé que le taux d'erreur était relativement stable de 2019 à 2021 (2,7 %, 2,7 % et 3,0 % respectivement). Après 2021, le taux d'erreur estimatif a augmenté pour atteindre 4,2 % en 2022 et 5,6 % en 2023. Voir rapport annuel relatif à 2023, p. 31 et 49.

² Voir rapport annuel de la Cour relatif à 2023, p. 15.

conformité, de ses audits aux fins des déclarations d'assurance et de ses audits de performance.

Globalement, nous concluons que la Cour a audité la FRR en temps utile et en assurant une couverture raisonnable. La Cour a fourni à la Commission européenne, au Parlement européen, au Conseil et aux États membres des informations et des analyses précieuses, notamment par la transmission de constats et de recommandations constructives sur des aspects à améliorer. Il s'agit là d'une réalisation non négligeable, compte tenu de l'intérêt et de la préoccupation suscités par la FRR et par les futurs mécanismes et fonds susceptibles de s'en inspirer.

2.1 Les travaux de la Cour sur la FRR ont été raisonnables, mais l'augmentation prévue du nombre de rapports spéciaux publiés peut nécessiter un traitement particulier

Les pairs ont voulu déterminer si la Cour dispose d'un plan et d'une approche appropriés pour auditer la FRR. Ils ont ensuite examiné le déroulement de ses travaux.

Les travaux ont été effectués en temps utile et ont suivi un processus séquentiel raisonnable

Les pairs ont constaté que les audits sur la FRR ont été réalisés selon un processus séquentiel raisonnable, qui a suivi les étapes de la conception et de la mise en œuvre de la FRR.

La Cour n'a pas effectué de round d'observation et a publié son premier rapport sur la FRR dès 2022. Les représentants de la Commission interrogés estiment que les premiers audits ont été réalisés trop tôt dans le processus de mise en œuvre de la FRR. Les agents de certaines directions générales (DG) de la Commission et plusieurs États membres, ont déclaré que les audits étaient fastidieux. Ce démarrage précoce était toutefois justifié pour les personnes interrogées par nos soins au Parlement européen et dans certains États membres. Les pairs relèvent que de nombreux constats et recommandations formulés tôt par la Cour ont permis de fournir à la Commission des propositions concernant la poursuite de la mise en œuvre de la FRR. D'après les contributions adressées à l'équipe des pairs, la Commission utilise les constats de la Cour lors de ses contacts avec les États membres. La Cour adapte constamment ses activités d'audit afin de tenir compte du caractère évolutif des modalités de mise en œuvre de la FRR. Jusqu'à présent, les rapports d'audit ont traité largement des questions liées à la conception, à la mise en œuvre et aux modalités de contrôle de la FRR, mais la Cour oriente désormais ses audits sur la mise en œuvre des réformes et des investissements dans différents domaines d'action. Cette séquence est raisonnable, puisque les audits ont débuté tôt dans la durée de vie de la FRR.

Compte tenu de la nature transversale de NextGenerationEU/la FRR, la Cour a estimé qu'une coordination interne à un stade précoce était nécessaire. Selon l'équipe des pairs, la Cour a déployé des efforts raisonnables pour coordonner ses travaux sur la FRR moyennant la mise en place, en 2021, d'un groupe de travail NextGenerationEU. Ce dernier a pour objectifs de contribuer à l'échange et à l'élaboration d'informations, de faciliter la diffusion des connaissances, d'aider à repérer de nouveaux thèmes d'audit liés à NextGenerationEU, ainsi que de garantir la cohérence et la complémentarité des constats de la Cour relatives à la FRR. Le groupe de travail, qui se réunit tous les mois, est consulté pendant le processus de programmation, au sujet des plans d'activité et des projets de

rapports d'audit sur NextGenerationEU/FRR. Il a une dimension clairement interne et est parvenu à coordonner les travaux de la FRR sur ce plan. Une coordination interne efficace peut aussi contribuer à améliorer les relations extérieures avec la Commission, à savoir la principale entité auditée par la Cour. Cependant, les efforts considérables déployés en interne par le groupe de travail semblent n'avoir guère eu d'effet externe dans un premier temps, d'après les contributions que nous avons reçues de la Commission, dont certains agents interrogés ont perçu un manque de coordination entre les équipes d'audit de la Cour. Les pairs estiment que cela n'est pas surprenant compte tenu du caractère interne de l'objectif visé par le groupe de travail. Ils reconnaissent que celui-ci est une fonction interne de la Cour. Cependant, nous pensons vraiment que la Cour doit s'assurer que la coordination interne contribue encore davantage à la coordination externe et, ainsi, aux relations extérieures.

Des points de vue différents ont été exprimés aux pairs lorsqu'ils ont demandé aux personnes interrogées si tous les thèmes importants avaient été couverts en temps utile et dans une séquence compréhensible, si le nombre de thèmes couverts avait été trop élevé ou s'il faudrait réaliser davantage d'audits sur la FRR. Une partie des agents des institutions de l'UE interrogés souhaitent être mieux informés des raisons du choix de certains thèmes à auditer et estiment que la Cour n'accorde pas toujours la priorité aux plus pertinents. L'audit des mêmes mécanismes de contrôle dans les différents domaines thématiques de la FRR peut ne pas être perçu comme pertinent, car ces mécanismes fonctionnent de manière analogue, indépendamment du domaine thématique concerné. Les pairs interprètent ces remarques comme le signe d'un vif intérêt pour l'utilité des rapports de la Cour aux fins de nouvelles actions.

Nous sommes d'avis que des aspects essentiels ont été couverts en temps utile. La Cour a dû établir un nombre appréciable de rapports pour couvrir tous les aspects importants de la mise en œuvre de la FRR. C'est indispensable pour que les audits contribuent à la mise en œuvre et au fonctionnement appropriés de la FRR.

Le nombre de rapports sur la FRR publiés sera presque multiplié par deux en 2025

Il est indispensable d'auditer la FRR, compte tenu de son ampleur financière. En outre, les pairs soulignent que l'audit de la FRR par la Cour est particulièrement nécessaire en raison des risques liés à la combinaison entre le recours à un financement par l'emprunt, les montants colossaux concernés et la nouveauté du modèle de mise en œuvre. L'obligation de suivre les effets et la performance des fonds utilisés renforce aussi l'obligation pour la Cour de poursuivre ses travaux.

Celle-ci prévoit de publier un document d'analyse afin de faire le point sur ses travaux concernant la FRR jusqu'en 2024 (sept rapports spéciaux) et de fournir à ses parties prenantes un aperçu des enseignements tirés jusqu'à présent, ainsi que des risques, des défis et des possibilités. La Cour entend ainsi contribuer au débat en cours sur le cadre financier pluriannuel de l'UE postérieur à 2027. Par ailleurs, elle prévoit de publier six autres rapports spéciaux sur la FRR en 2025 et cinq pendant la période 2026-2027, qui mettront l'accent sur les piliers stratégiques de ce mécanisme. La publication d'un document d'analyse à cette fin est pertinente pour clarifier les constatations collectives. En raison du nombre élevé de rapports prévus, il se peut que la Cour doive examiner comment ses rapports supplémentaires peuvent être communiqués et utilisés, afin de contribuer à en accroître l'impact et à tirer des enseignements généraux des différents domaines d'action. Pour ce faire, elle pourrait établir un deuxième document d'analyse ou communiquer dans

le cadre de séminaires réguliers, en couvrant plusieurs rapports en même temps. Ces activités sont incluses dans la stratégie de la Cour concernant NextGenerationEU.

Étant donné que les paiements aux États membres sont en cours d’approbation, de traitement et d’utilisation, certaines des ISC nationales réalisent des travaux sur la FRR et constituent des sources d’informations et de points de vue mises à profit par la Cour. Cette dernière affirme prendre acte des rapports publiés par les ISC nationales. En outre, les aspects pratiques de l’audit sur la FRR font régulièrement l’objet d’échanges au sein du groupe de travail spécifique du comité de contact. Ces initiatives favorisent les apprentissages mutuels entre les personnes concernées, mais les pairs sont d’avis qu’un véritable partage d’informations entre les équipes d’audit de la Cour et les ISC nationales est hautement souhaitable et pourrait avoir un effet d’audit encore plus marqué.

Opinion

Compte tenu du contexte initial de la pandémie, du montant des fonds concernés, ainsi que du calendrier de la FRR et de son importance en tant que modèle potentiel pour l’avenir, les travaux de la Cour sur ce mécanisme ont été opportuns et raisonnables. Des efforts spécifiques seront nécessaires en matière de communication, en raison du nombre élevé de publications supplémentaires prévues en 2025 et en 2026. Pour ces efforts de communication, la Cour devra faire un meilleur usage de ses compétences et de son expérience, et inclure la gestion des relations.

Recommandation n° 1

La Cour devrait planifier l’élaboration d’un message global sur la FRR et œuvrer de manière proactive dans ce sens dans les rapports supplémentaires qu’elle prévoit en 2025 et 2026 et qui viendront compléter le document d’analyse dont la publication est prévue en 2025. La Cour doit non seulement communiquer clairement les constats dans ces nouveaux rapports, mais aussi expliquer clairement les raisons du choix d’un thème d’audit donné.

2.2 La couverture de la FRR assurée par la Cour est appropriée

Pour évaluer la couverture des rapports sur la FRR, les pairs ont tenu compte à la fois des raisons sous-tendant la réalisation des audits et de la teneur des rapports. Ils ont examiné si les thèmes couverts dans les rapports ont été sélectionnés sur la base d’une analyse des risques et si la Cour a mis en place des procédures pour garantir une couverture fondée sur les risques. Les pairs ont voulu déterminer si les rapports traitent de la performance de la FRR, ainsi que de la performance et de la conformité de la mise en œuvre de la FRR par la Commission et par les États membres. Ils ont également vérifié si la Cour s’appuie sur les travaux existants des institutions de contrôle nationales et du service d’audit interne de la Commission lors de ses audits.

Le choix des audits repose à la fois sur les risques et sur d’autres facteurs

La Cour dispose de procédures pour déterminer les nouveaux thèmes d’audit. Chaque chambre recense les thèmes potentiels sur la base de radiographies établies par des pôles de connaissances concernant les domaines politiques qui sont de son ressort. Les problèmes détectés lors d’audits précédents, les suggestions des parties prenantes et la stratégie de la Cour sont également pris en considération lors du recensement des thèmes. En ce qui concerne la FRR, le groupe de travail NextGenerationEU coordonne les travaux

entre les chambres. En outre, chacun des 27 membres du collège peut demander que certains thèmes soient pris en considération.

Les sections des plans d'activité où sont décrites les raisons des audits à réaliser font généralement référence au programme de travail annuel de la Cour et parfois à des audits antérieurs. Elles énumèrent aussi les risques pour la bonne gestion financière. Les risques, les thèmes d'audit et les activités d'audit proposées font l'objet de discussions dans le cadre d'ateliers du collège et sont approuvés par ce dernier dans son ensemble. Le collège décide aussi des audits sur la FRR à lancer³.

Selon l'équipe des pairs, les évaluations effectuées par les chambres et la coordination entre elles revêtent une importance particulière. Avant l'examen des propositions par le collège, les chambres évaluent ce qu'elles sont en mesure d'auditer. Dès lors, le collège n'a guère la possibilité de coordonner les travaux au niveau général, ce qui rend cruciale la coordination entre les chambres. Selon les informations communiquées aux pairs, une recommandation de domaines à auditer comprend ceux considérés comme prioritaires soit pour la chambre, soit pour la Cour dans son ensemble.

Il a été recommandé aux chambres d'audit de communiquer au maximum trois domaines d'audit prioritaires pour le programme de travail pour 2025. En tout, 15 domaines d'audit prioritaires ont été proposés pour ce programme de travail.

La performance de la FRR ne pourra être examinée dans son intégralité que lors de futurs audits

Les audits n'ont pas pu couvrir pleinement la performance de la FRR, car ses effets potentiels ne seront, pour l'essentiel, perceptibles qu'à long terme. Les plans nationaux approuvés décrivent et promettent des résultats, des effets et des performances qui ne peuvent se concrétiser et faire l'objet d'un audit qu'après 2026. À titre d'exemple, la Suède promet, dans son plan pour la reprise et la résilience, des effets dans un large éventail de domaines, tels que l'amélioration de l'accessibilité et de la qualité des enseignements général, professionnel et supérieur; l'amélioration de l'environnement des entreprises; le développement des compétences numériques de base et avancées; l'amélioration des infrastructures et services sociaux et territoriaux; ainsi que l'amélioration de la résilience, de l'accessibilité et de la qualité des soins de santé et des soins à long terme⁴. Jusqu'à présent, la Cour a donc pu axer ses audits sur les structures de la FRR, telles que les mécanismes de contrôle et d'établissement de rapports. Nous sommes d'avis que c'est raisonnable, car les effets de la FRR se feront sentir plus tard, une fois que l'utilisation des fonds aura débuté et que les projets auront été réalisés. La Cour a donc fait preuve de logique pour choisir ses thèmes d'audit et a couvert des domaines pertinents.

Bien qu'il soit trop tôt pour auditer intégralement la performance de la FRR, la Cour a abordé cette question et les effets dans ses rapports spéciaux et elle continue sur cette voie. À titre d'exemple, la Cour a conclu que la FRR a contribué à atténuer les crises en fournissant des fonds aux États membres, mais également qu'il n'est pas intégralement fondé sur la performance, puisque le décaissement des fonds est lié au lancement ou à la réalisation d'une réforme plutôt qu'aux résultats de celle-ci. La Cour considère qu'il est compliqué d'auditer la FRR, car bon nombre de jalons et de cibles sont vagues, axés sur les réalisations et, par suite, difficiles à évaluer au regard de la performance. Nous sommes

³ Les chambres lancent seules les audits qui ne concernent pas la FRR.

⁴ Plan pour la reprise et la résilience de la Suède – Commission européenne (consulté le 19 janvier 2025).

d’avis que, compte tenu du calendrier de la FRR, la Cour a traité de l’efficacité et de l’efficience de sa mise en œuvre en examinant avant tout la conception et les plans. La performance des projets relevant de la FRR commence tout juste à progresser et est donc un sujet dont l’audit gagne en importance.

Les audits portent sur la conformité, l’efficacité et l’efficience en lien avec la mise en œuvre de la FRR par la Commission

Les rapports spéciaux sont généralement axés sur les travaux de la Commission plutôt que sur ceux des États membres. Or, pour tous les rapports, la Cour collecte des échantillons auprès des États membres ou réalise des études de cas dans un certain nombre d’entre eux. Les conclusions et recommandations sont adressées à la Commission. Les parties prenantes externes, dont les États membres, le Conseil et le Parlement européen, souhaitent que la Cour se concentre davantage sur les États membres, à la fois pour mieux préciser comment des conclusions générales peuvent être formulées à partir des échantillons sélectionnés, et pour décrire les enseignements susceptibles d’être tirés par les États membres sélectionnés. La Cour communique les résultats de ses audits à la Commission et aux États membres dans le cadre du processus de validation, mais les représentants interrogés par nos soins ont indiqué qu’un retour d’information encore plus spécifique leur serait très utile pour améliorer leur gestion et mise en œuvre de la FRR.

Dans la plupart des rapports, la Cour se demande si la Commission a mis en œuvre le règlement FRR de manière efficiente et efficace. Elle y aborde également les problèmes de respect par la Commission aussi bien du règlement FRR que de ses propres lignes directrices. Peu de rapports traitent du caractère économique de la FRR ou de sa mise en œuvre. Cela sera plus faisable lorsque la performance des projets relevant de la FRR pourra aussi être auditée.

Opinion

La Cour a couvert la FRR de façon raisonnable et, lors de ses prochains audits, elle devrait veiller à se concentrer sur les effets des mesures. Les résultats des projets RRF commencent tout juste à se concrétiser, c’est pourquoi il sera de plus en plus important de les examiner par l’audit de performance. Pour l’instant, il est trop tôt pour que la Cour en audite intégralement la performance.

Afin d’augmenter l’utilité de ses rapports pour les États membres et le Conseil, la Cour pourrait se concentrer davantage sur les travaux, les responsabilités et les points de vue des États membres.

Recommandation n° 2

La Cour devrait veiller à centrer ses futurs rapports spéciaux sur les effets et la performance des projets relevant de la FRR. En outre, elle devrait, le cas échéant, souligner les principales conclusions pour les législateurs de l’UE, indiquer comment des généralisations peuvent être tirées des échantillons figurant dans les rapports et donner des exemples d’améliorations pour les États membres examinés.

2.3 Les rapports d’audit de la Cour sur la FRR apportent une valeur ajoutée au système de l’UE et au-delà

En ce qui concerne la valeur ajoutée des rapports, les pairs ont voulu déterminer s’ils ont produit une telle valeur en temps opportun, s’ils présentent une profondeur analytique suffisante, si leurs recommandations sont claires et adoptées, et s’ils apportent de nouvelles connaissances.

Les audits ont apporté une valeur ajoutée en temps opportun, mais l’analyse pourrait être plus approfondie

Compte tenu de la rapidité et de la couverture des audits sur la FRR réalisés par la Cour, les pairs estiment que celle-ci a commencé à apporter une valeur ajoutée au système de l’UE et au-delà grâce à la publication de ses rapports spéciaux. La Cour peut clairement faire mieux en la matière si elle continue de s’appuyer encore davantage sur son expérience concernant la perception et l’utilisation de ses travaux dans le système de l’UE, aussi bien pour la FRR que pour les futurs instruments. Une grande attention est accordée aux travaux de la Cour dans le système de l’UE. En s’appuyant plus sur ces expériences, la Cour peut améliorer son argumentation et faciliter la compréhension de ses travaux importants.

Intérêt des États membres pour les rapports et documents de la Cour

«Je suis préoccupé par les travaux sur la FRR, car il s’agit d’un mécanisme nouveau et complexe qui ne cesse d’évoluer.»

«Nous demandons des lignes directrices et de bons exemples, qui montrent comment protéger les intérêts financiers de l’UE dans le cadre de la FRR.»

Propos d’un haut fonctionnaire du gouvernement suédois lors d’un entretien avec l’équipe des pairs

Les pairs jugent encourageant que les États membres demandent des explications et des commentaires d’évaluation. Nos contacts avec des fonctionnaires des États membres nous ont montré que certains «lecteurs» des rapports de la Cour au niveau des États membres sont mieux informés sur ce qu’implique un audit de performance, et qu’il y aurait beaucoup à gagner à améliorer ces connaissances.

En outre, comme indiqué au chapitre 2.2, des rapports présentant une plus grande profondeur analytique auraient encore plus de valeur pour les législateurs de l’UE et les différents États membres, tant dans leur rôle de bénéficiaires que de décideurs. Les rapports spéciaux comportent déjà des encadrés avec des exemples de situations rencontrées dans des États membres, mais la Cour pourrait apporter une valeur ajoutée si elle expliquait plus clairement les constatations et les enseignements à tirer par les États membres échantillonnés, ainsi que les conclusions générales susceptibles d’être formulées à partir des échantillons⁵.

Certaines personnes interrogées perçoivent que les aspects couverts par les audits de la Cour sont davantage quantitatifs que qualitatifs. L’inclusion d’aspects plus qualitatifs

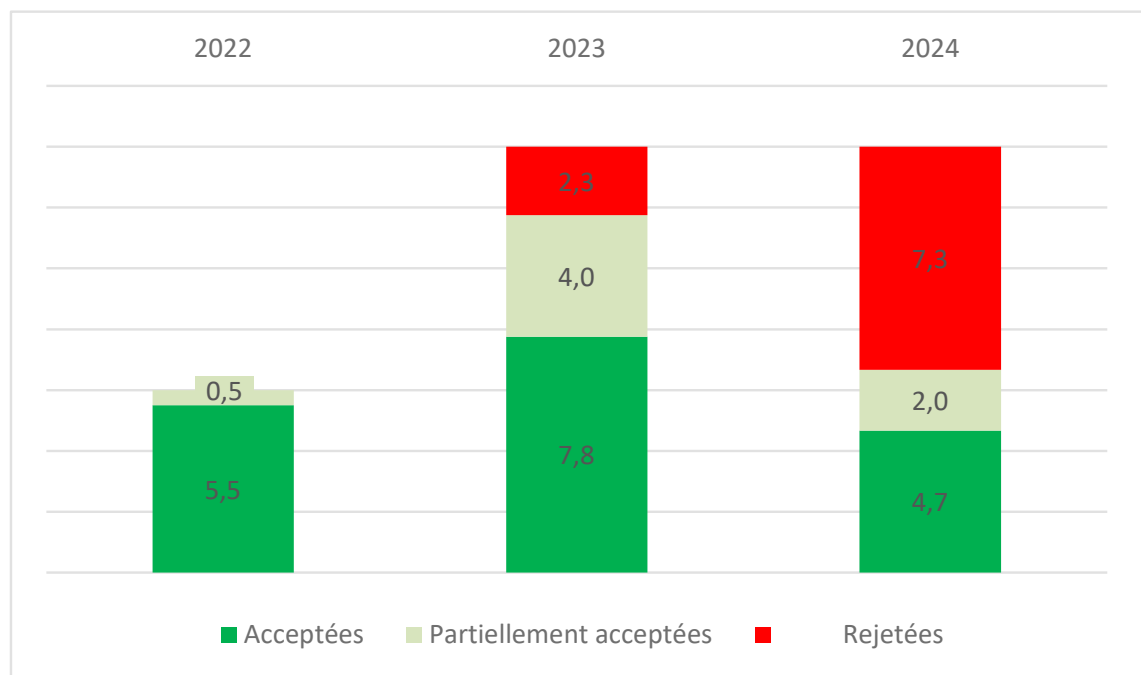
⁵ En particulier, l’article 22, paragraphe 1, du règlement FRR implique clairement que la Cour doit tenir compte du niveau des États membres: «Lorsqu’ils mettent en œuvre la facilité, les États membres, en tant que bénéficiaires ou emprunteurs de fonds au titre de la facilité, prennent toutes les mesures appropriées pour protéger les intérêts financiers de l’Union et veiller à ce que l’utilisation des fonds dans le cadre des mesures soutenues par la facilité respecte le droit de l’Union et le droit national applicables [...]»

pourrait donc contribuer à accroître la valeur ajoutée des audits. Lors de ses audits, la Cour pourrait ainsi utilement tenir compte également de facteurs d'ordre organisationnel, tels que les lignes directrices et les principes, car ils peuvent avoir un impact considérable sur la manière de distribuer et d'utiliser effectivement les fonds.

Dans ses rapports, la Cour a produit de nouvelles connaissances et établi des recommandations exigeantes

En ce qui concerne les sept rapports spéciaux sur la FRR publiés par la Cour pendant la période 2022-2024, la Commission a intégralement accepté 53 % des recommandations qui y sont formulées, tandis qu'elle en a partiellement accepté 19 % et rejeté 28 %. Ce n'est pas un mauvais résultat, le RRF étant un mécanisme relativement complexe et sa gestion représentant un défi majeur pour la Commission. Toutefois, ce taux d'acceptation par la Commission est inférieur à celui relevé pour les recommandations formulées dans les rapports spéciaux autres que ceux sur la FRR. Le nombre de recommandations rejetées par la Commission est en augmentation. Lors de la première année au cours de laquelle des audits ont porté sur la FRR, la plupart des recommandations ont été acceptées. Une tendance similaire, quoique nettement moins marquée, est observée pour les rapports spéciaux qui ne concernent pas la FRR (voir figures 2 et 3 ci-après). Lorsqu'un organisme de contrôle relève des améliorations pertinentes, mais exigeantes, à apporter, il n'est pas étonnant que l'entité auditée réagisse vivement.

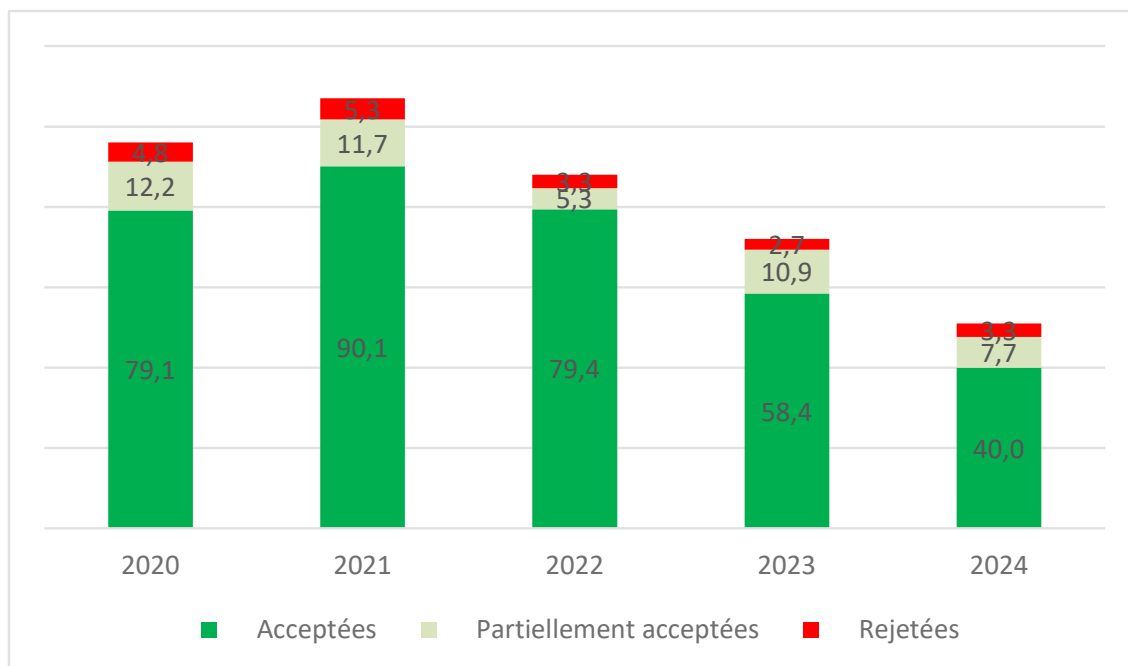
Figure 2 – Acceptation, par la Commission, des recommandations formulées dans les sept rapports spéciaux sur la FRR publiés au cours de la période 2021-2024⁶



Source: Traitement, par l'équipe des pairs chargée de la FRR, des rapports spéciaux publiés.

⁶ Les sept rapports sur la FRR publiés au cours de la période 2021-2024 comportaient en tout 34 recommandations.

Figure 3 – Acceptation, par la Commission, des recommandations formulées dans les rapports spéciaux autres que ceux sur la FRR au cours de la période 2020-2024⁷



Source: Traitement, par l'équipe des pairs chargée de la FRR, des rapports spéciaux publiés.

Selon les pairs, les objections ne semblent pas liées au fait que les recommandations soient perçues comme claires ou non. En général, celles-ci sont suffisamment expliquées. D'après la Cour, la Commission soulève des objections si elle estime que les recommandations ne sont pas réalisables, qu'elles ne lui sont pas utiles, qu'elles sont inacceptables sur le plan politique ou qu'elles entraînent une charge administrative supplémentaire.

Les pairs ont recensé deux thèmes pour lesquels la Commission a tendance à soulever des objections: les questions relatives à la législation future et celles concernant les États membres. Si les conclusions et recommandations étaient libellées plus clairement comme des questions à traiter par la Commission, par les législateurs de l'UE et par les États membres, leur taux d'acceptation pourrait augmenter. Les pairs sont d'avis que la Cour apporte clairement une valeur ajoutée en bousculant quelque peu la Commission dans ses convictions (voir tableau 3 ci-après). Chose intéressante, celle-ci déclare dans certains cas qu'elle tiendra compte des constatations formulées par la Cour, bien qu'elle soulève des objections à leur égard. Ces cas sont indiqués en gras dans le tableau 3. Un grand pas en avant serait réalisé si la Commission indiquait davantage qu'elle est disposée à examiner les questions soulevées par la Cour. Selon cette dernière, la Commission prend parfois des mesures même lorsqu'elle rejette des recommandations.

⁷ Les 116 rapports spéciaux publiés au cours de la période 2020-2024 (à l'exclusion de ceux sur la FRR) comportaient en tout 414 recommandations.

Tableau 3 – Exemples d’objections de la Commission à l’égard des recommandations de la Cour

	Rapports spéciaux sur la FRR	Autres rapports spéciaux
1) Questions d’ordre juridique	<p><i>RS 07/2023</i>: «[...] mais la Commission ne dispose actuellement d’aucun instrument juridique pour obliger les États membres à harmoniser ce signalement.[...] Cependant, lors des prochaines révisions de la législation concernée, la Commission examinera cette question.»</p> <p><i>RS 26/2023</i>: «La Commission ne peut préjuger du contenu de potentielles propositions législatives et cadres de suivi et d’évaluation futurs [...]»</p> <p><i>RS 13/2024</i>: «La Commission ne peut préjuger de la conception des futures propositions législatives [...]»</p> <p><i>RS 14/2024</i>: «Cette recommandation concerne de futures propositions législatives et de conception de programmes et va bien au-delà de la FRR. La Commission ne peut préjuger de la conception de propositions législatives et d’instruments futurs, qui devront être adaptés à la situation spécifique et ne peuvent donc pas faire l’objet d’une définition <i>ex ante</i>.»</p> <p><i>RS 22/2024</i>: «[...] la Commission ne peut préjuger de la conception des futurs programmes ou instruments de l’UE, ni accepter une recommandation dont la mise en œuvre dépend, à terme, des positions des colégislateurs. [...] à l’avenir, les propositions législatives et la conception des programmes devront être adaptées au contexte spécifique qui sera le leur et, par conséquent, ne sauraient être déterminées <i>ex ante</i>.»</p>	<p><i>RS 10/2021</i> «À ce stade, la Commission ne peut pas prendre d’engagements concernant le contenu des propositions législatives à venir.»</p> <p><i>RS 13/2021</i> «À ce stade, la Commission ne peut pas prendre d’engagements concernant le contenu des futures propositions législatives.»</p> <p><i>RS 05/2023</i> «[...] la Commission ne peut accepter d’aller au-delà du cadre existant.»</p> <p><i>RS 27/2023</i> «Dans la mesure où de futures modifications législatives sont nécessaires pour améliorer l’information, la Commission étudiera la possibilité d’inclure cet aspect dans sa future proposition.»</p>
2) Questions concernant les États membres	<p><i>RS 07/2023</i> – Voir ci-dessus.</p> <p><i>RS 22/2024</i> – Voir ci-dessus.</p>	<p><i>RS 03/2021</i>: «La Commission constate que cette recommandation est adressée aux États membres.»</p> <p><i>RS 27/2023</i>: «La Commission est disposée à améliorer ses rapports en collaboration avec les États membres [...]»</p>

Source: Traitement par l’équipe des pairs des rapports spéciaux publiés.

Les parties prenantes de la Cour ne comprennent pas toujours pleinement les implications d’un audit de la performance

Selon les pairs, les travaux de la Cour risquent de ne pas être pleinement exploités lorsque certains audits de la performance sont compris différemment par la Cour et par la Commission en sa qualité d’entité auditée. Les pairs sont d’avis que cette situation n’est pas optimale pour ces audits de la Cour, car elle met en péril la capacité de celle-ci à apporter une valeur ajoutée.

La réalisation d’audits de la performance par la Cour est théoriquement connue et reconnue au sein de la Commission, du Conseil et du Parlement européen. Certaines personnes interrogées au sein des trois institutions ont toutefois exprimé une interprétation restrictive des compétences de la Cour. Selon leur interprétation et leur point de vue, la Cour devrait se concentrer sur le contrôle de la régularité et de la conformité, ce qui correspond à ce qui est énoncé dans le traité sur le fonctionnement de l’Union européenne (TFUE). En combinaison avec le Règlement financier⁸ et les standards internationaux, le TFUE prévoit que la Cour réalise des audits sur l’économie, l’efficacité et l’efficacités, mais d’aucuns pourraient considérer que la Cour outrepassé son mandat lorsqu’elle réalise des audits de la performance. Un manque de compréhension par les parties prenantes, notamment la Commission et le Conseil, des implications des audits de la performance risque de diminuer la valeur ajoutée des rapports et de donner lieu à des objections à l’égard des travaux de la Cour sur la FRR.

Les ISC ont mis au point une boîte à outils solide sous la forme de normes sur l’audit de la performance. Ces dernières sont très utiles en interne, mais elles peuvent aussi faciliter la communication externe. Les normes, principes et notions (telles que l’économie, l’efficacité et l’efficacités) en lien avec l’audit de la performance sont des outils puissants en matière d’audit. C’est pourquoi les ISC doivent instruire les lecteurs des rapports d’audit au sujet de ces outils et les sensibiliser à leur importance. Il est essentiel que la Cour, en liaison avec d’autres institutions, transmette le message suivant concernant l’audit de la performance:

«L’audit de performance conduit par les ISC est un examen indépendant, objectif et fiable cherchant à déterminer si des initiatives, des systèmes, des opérations, des programmes, des activités ou des organisations publiques fonctionnent conformément aux principes d’économie, d’efficacité et/ou d’efficacités et si des améliorations sont possibles»⁹.

Les pairs sont d’avis que la Cour dispose de nombreuses possibilités inexploitées de se référer aux normes sur l’audit de la performance. À titre d’exemple récent, la Cour indique dans son programme de travail pour 2025 et au-delà que ses rapports spéciaux sont souvent consacrés à des audits de la performance, sans toutefois mentionner que ces derniers reposent sur des principes stricts et des normes internationales. De même, dans ses rapports spéciaux consacrés à des audits de la performance, la Cour ne fait pas savoir qu’ils portent, partiellement ou uniquement, sur ce type d’audit. Si cela était clairement indiqué, les parties prenantes auraient des attentes plus précises concernant les éléments couverts dans le rapport, ce qui réduirait le risque d’irritation et de dissonance lorsque ce dernier va au-delà de la vérification de la régularité.

Selon la Cour, les équipes d’audit peuvent consulter son service juridique si elles le jugent nécessaire. C’est d’ailleurs ce qu’elles ont fait à quinze reprises concernant la FRR. Étant donné qu’il existe des divergences d’opinion avec la Commission sur les questions juridiques, sur les fondamentaux du règlement FRR, sur l’interprétation du mandat conféré à la Cour, ainsi que sur les recommandations formulées dans les rapports, une meilleure inclusion de l’expertise juridique interne de la Cour pourrait accroître la valeur ajoutée de ceux-ci¹⁰. Les pairs sont d’avis que le recours à l’expertise pourrait encore davantage

⁸ Article 287, paragraphe 2, du TFUE, en combinaison avec l’article 33 du règlement financier.

⁹ Voir ISSAI 300 intitulée «Principes de l’audit de la performance» et ISSAI 3000 intitulée «Norme pour l’audit de la performance».

¹⁰ Selon les pairs, l’article 22, paragraphe 1, du règlement FRR met davantage l’accent sur cette nécessité. Voir note de bas de page 5.

permettre aux parties prenantes de comprendre la position de la Cour, d'autant plus que les autres institutions de l'UE mettent activement à profit leur propre expertise juridique. Bien que les auditeurs de la Cour interrogés déclarent faire appel aux compétences du service juridique dans la mesure nécessaire, les interlocuteurs sondés du côté des parties prenantes de la Cour, telles que le Conseil et la Commission, affirment toujours souhaiter en savoir plus sur l'analyse juridique de la Cour. À titre d'exemple, des représentants de la Commission ont indiqué aux pairs que celle-ci souhaiterait voir la Cour opérer, dans ses rapports, une distinction entre ce qui doit être compris comme une exigence légale et ce que la Cour considère comme un critère de performance (par exemple, les informations sur le coût des mesures).

Opinion

Les travaux de la Cour sur la FRR apportent une valeur ajoutée au système de l'UE et au-delà. Ils pourraient en donner encore davantage s'ils étaient plus axés sur la performance de la FRR et si le libellé des conclusions et des recommandations était amélioré (voir aussi la recommandation n° 2).

La Commission accepte moins de recommandations de la Cour que dans un passé récent, tant de manière générale qu'en ce qui concerne spécifiquement la FRR. Pour ce qui est de celle-ci, la Commission a tendance à soulever des objections sur les questions d'ordre juridique et sur celles qu'elle considère comme relevant de la responsabilité des États membres plutôt que de la sienne. La valeur ajoutée des rapports risque d'être amoindrie si des personnes externes interrogées ont une compréhension limitée du mandat de la Cour concernant certains audits de la performance et les principes d'audit que sont l'économie, l'efficacité et l'efficacéité.

C'est pourquoi il est essentiel que la Cour fasse mieux comprendre à l'extérieur que l'audit indépendant de la performance joue un rôle crucial, puisqu'il constitue une condition préalable fondamentale à la responsabilité démocratique et sert de base pour apporter constamment des améliorations conformément aux normes internationales d'audit (ISSAI).

Recommandation n° 3

La Cour devrait œuvrer sans relâche et de manière proactive à mieux faire comprendre l'audit de la performance à ses parties prenantes. Pour ce faire, elle peut:

- préciser clairement dans ses rapports spéciaux s'il s'agit d'un rapport sur un audit de la performance ou d'un autre type de rapport spécial, afin d'indiquer explicitement qu'elle n'entend pas se limiter à l'audit sur la conformité aux règles et au contrôle financier;
- sensibiliser ses parties prenantes en expliquant les normes sur l'audit de la performance, les notions d'économie, d'efficacité et d'efficacéité, ainsi que son mandat en matière d'audit de la performance.

Recommandation n° 4

La Cour devrait veiller à ce que ses nouveaux rapports spéciaux sur la FRR apportent une valeur ajoutée supplémentaire. Pour ce faire, elle devrait accroître leur validité et renforcer leur utilisation grâce, par exemple:

- à un recours accru à l'expertise interne spécifique, entre autres celle sur les questions juridiques, lors des audits afin que les résultats de ceux-ci soient plus convaincants et gagnent en légitimité;
- à l'élaboration d'une approche à long terme pour promouvoir et renforcer ses constatations pertinentes pour la réalisation des objectifs de l'UE, ainsi que l'ambition de passer à des politiques axées sur la performance. Cette approche devrait bénéficier de l'expérience acquise par la Cour en matière d'audit sur la FRR. Elle pourrait inclure des activités de sensibilisation mutuelle, d'une part, avec la Commission, le Parlement et le Conseil, et, d'autre part, avec les États membres concernant respectivement la FRR et l'audit de la performance.

3 Approche d'audit numérique

Dans cette période caractérisée par une évolution rapide des technologies, de plus en plus fondée sur les données, le rôle des institutions supérieures de contrôle (ISC) n'a jamais été aussi fondamental. Les défis posés par le dynamisme des paysages économiques, sociaux et technologiques actuels imposent aux ISC d'évoluer et d'adapter leurs méthodes afin de demeurer efficaces et pertinentes, de façon à rester à l'avant-garde pour ce qui est du respect de l'obligation de rendre compte, de la transparence financière et de la gestion efficace des ressources publiques.

L'une des possibilités qui s'offre aux ISC pour améliorer leurs travaux réside dans l'intégration de l'analyse des données et des outils numériques modernes dans les processus d'audit. En tirant parti de ces technologies, les ISC peuvent considérablement améliorer leur capacité à analyser de gros volumes de données, à recenser les risques émergents et à détecter plus efficacement les manques d'efficacité et les irrégularités. Les audits fondés sur les données peuvent non seulement gagner en précision et en rapidité, mais aussi permettre de renforcer l'obligation de rendre compte, d'accroître la transparence et de mieux comprendre la gestion des finances publiques.

La Cour des comptes européenne a reconnu la nécessité d'adhérer à la transformation numérique, en particulier moyennant l'intégration de l'analyse des données avancée et des outils d'audit modernes. Pour ce faire, elle a lancé en 2019 le projet intitulé «wE-audit – L'audit passe au numérique à la Cour». En outre, sa stratégie 2021-2025 était axée sur le renforcement des capacités d'audit grâce aux technologies et aux données.

L'examen de l'approche d'audit numérique visait à fournir à la Cour des conseils sur la mise en œuvre de son plan de développement 2021-2025 pour une meilleure exploitation des technologies et des données à des fins d'audit (document DEC 065/21) sur la base des normes et des meilleures pratiques du secteur. La période examinée allait du 1^{er} janvier 2023 au 31 septembre 2024.

3.1 Le plan de développement a constitué une stratégie solide en faveur de l'intégration des technologies et des données dans les processus d'audit

Le plan de développement 2021-2025 pour une meilleure exploitation des technologies et des données à des fins d'audit (ci-après le «plan de développement») a été adopté en juillet 2021. Il visait à obtenir un accès sûr et aisé aux données des entités auditées, à promouvoir une culture d'audit axée sur le numérique, à investir dans les compétences des auditeurs et à mettre en œuvre de nouveaux outils numériques, tels que la collecte et l'analyse automatisées des données.

Le plan de développement prévoyait une approche par étape pour l'adoption d'une culture d'audit axée sur le numérique et la mise en œuvre de nouveaux outils numériques, l'objectif final étant le renforcement des capacités numériques globales de la Cour. Le plan a défini

neuf aspects à améliorer, pour qu'à l'avenir, l'institution connaisse une situation dans laquelle:

- la disponibilité des données et les risques de l'audit informatique seraient systématiquement pris en considération au début de chaque audit;
- les auditeurs auraient tous un accès égal à un soutien fourni par des experts en matière de données et d'audit informatique, ce qui réduirait la dépendance à l'égard de consultants indépendants coûteux;
- les procédures seraient rationalisées, avec une automatisation des tâches répétitives à faible valeur ajoutée, ce qui permettrait aux auditeurs de se concentrer sur les aspects pour lesquels leur jugement critique est nécessaire;
- l'organisation continuerait à réaliser des audits de haute qualité et à assurer aux citoyens européens une plus grande transparence, grâce à une adaptation de ses travaux d'audit à l'évolution de l'environnement numérique des entités auditées.

Globalement, le plan de développement définit la stratégie d'intégration de l'analyse des données d'audit au sein des organisations.

Dans son plan, la Cour a en outre identifié ses différents services chargés de diriger la planification et de réaliser les actions liées aux neuf aspects à améliorer, y compris la création de l'équipe DATA. Elle y a aussi fourni une ventilation détaillée des ressources, un calendrier général pour le recrutement des agents de l'équipe DATA, ainsi qu'une trajectoire à suivre en matière de gouvernance pour la mise en œuvre du plan, celle-ci étant exposée à trois risques inhérents. De plus, le plan de développement comporte des déclarations de vision pour illustrer la situation visée une fois qu'il aura été mis en œuvre.

Opinion

Le plan de développement 2021-2025 a fourni une stratégie claire en faveur de l'intégration des technologies et des données dans les processus d'audit. C'est un document stratégique bien rédigé, avec une explication succincte de l'approche et de sa justification.

3.2 Le plan de développement devrait comporter des indicateurs de performance clés mieux élaborés afin que sa mise en œuvre puisse être évaluée

Le plan de développement exposait une orientation stratégique générale pour renforcer la capacité numérique de la Cour. Il comprenait de nombreuses déclarations de vision énonçant de façon détaillée les actions requises pour atteindre la situation visée, ainsi qu'une proposition de calendrier pour franchir les étapes clés de haut niveau.

Le rapport sur l'état d'avancement de 2022 a fait le point sur la mise en œuvre du plan de développement. Il comportait des exemples spécifiques d'activités destinées à faire progresser la mise en œuvre du plan. Ce rapport sur l'état d'avancement a présenté une synthèse générale des actions menées à bien et en cours, mais il n'indiquait pas si les progrès allaient dans la direction souhaitée ou si des mesures correctrices étaient nécessaires.

Plus précisément, le plan de développement a explicitement relevé que l'accès aux données des entités auditées était l'un des principaux aspects à améliorer. Toutefois, il ressort des

entretiens et de l'enquête qu'aucun consensus clair ne se dégage pour indiquer si l'accès aux données d'audit s'est amélioré à la suite du plan de développement. L'absence de mesures claires pour réduire les obstacles liés à l'accès aux données d'audit entrave la concrétisation des nombreuses déclarations de vision et empêche l'actualisation complète des objectifs exposés dans le plan. L'une des principales difficultés réside dans la manière de résoudre la disparité des sources de données gérées localement dans 27 États membres.

Les améliorations attendues en matière d'accès aux données doivent donc encore être concrétisées. Dès lors, la Cour présente toujours une lacune majeure dans sa capacité à exploiter efficacement les données au cours de son processus d'audit. Un répondant à l'enquête a suggéré que la Cour devrait mettre en place une interface avec l'entrepôt de données de la Commission afin d'extraire les données nécessaires. Selon 97 % des répondants de la Cour, l'accès en temps utile à des données pertinentes et de qualité élevée est toujours ou souvent considéré comme une partie intégrante de leurs travaux d'audit. Cependant, ils ont également souligné que le manque de données fiables, utiles et comparables constitue un obstacle majeur à la réussite des travaux d'analyse des données dans le cadre des audits.

Les entretiens ont mis en évidence une grande variété de situations en matière d'accès aux bases de données. Dans certains cas, un accès régulier et rapide avec une bonne compréhension des besoins mutuels a été assuré entre la Commission et la Cour. Dans d'autres, l'accès a été obtenu à l'issue de longues discussions. Dans d'autres cas encore, comme lorsqu'elle doit consulter la base de données FENIX dans le cadre de ses audits sur la FRR, la Cour est confrontée à des blocages qui compliquent son accès aux informations.

Par ailleurs, le plan de développement ne décrit pas clairement la phase d'exécution et, surtout, ne comporte pas d'indicateurs critiques nécessaires pour évaluer les progrès accomplis vers la situation visée. Plus précisément, il ne définit pas d'indicateurs de performance clés en vue d'un suivi des progrès accomplis, ni d'indicateurs de risque clés permettant de détecter et de traiter les risques potentiels. Le plan expose certes la vision, mais il était essentiel de définir ces indicateurs afin de mesurer efficacement les progrès accomplis vers la réalisation des résultats. L'absence d'indicateurs clairs compromet la capacité d'évaluer l'efficacité du plan de développement.

Cette absence a également généré de la confusion tant pour l'équipe DATA que pour les auditeurs travaillant avec des données. Les auditeurs sont encouragés à s'appuyer davantage sur les données, mais il n'existe pas d'indicateur de mesure clair de leurs efforts, ni d'orientation spécifique sur la manière d'aborder leurs travaux fondés sur les données. La notion d'utilisation accrue de données lors des travaux d'audit est vague, ce qui se traduit par des activités en grande partie influencées par les possibilités, l'expérience antérieure et les compétences disponibles. L'équipe DATA est responsable d'un large éventail de tâches, allant de l'élaboration de visualisations à la réalisation d'analyses approfondies. Compte tenu de cette gamme étendue, il est difficile de savoir avec certitude si leurs expertises et connaissances sont utilisées au bon moment et dans les domaines appropriés. En outre, faute de suivi des heures de travail de l'équipe DATA pour des audits spécifiques, qui sont plutôt enregistrées en interne, il n'y a pas de suivi centralisé, ce qui risque de limiter les décisions stratégiques sur l'efficacité des activités réalisées dans le cadre de l'audit, ainsi que la reconnaissance de la contribution de l'équipe DATA aux audits.

Les résultats tant des entretiens que de l'enquête confirment que l'analyse des données n'est pas pleinement intégrée au processus d'audit en raison des ressources limitées et d'un manque perçu d'appui de l'encadrement. Des initiatives telles que l'ECALab ont été créées

en tant que centre d'innovation et d'expérimentation pour mettre à l'épreuve des solutions destinées aux services d'audit et autres. L'ECALab a ensuite été intégré dans l'équipe DATA. Malgré le lancement d'initiatives telles que l'ECALab et la création de l'équipe DATA, des inquiétudes subsistent concernant l'absence de mesure intégrale de leur valeur, de leur impact et de leur efficacité en fonction des besoins organisationnels.

Opinion

Le plan de développement 2021-2025 ne comporte aucun indicateur de performance clé.

Recommandation n° 5

La Cour devrait élaborer des indicateurs de performance clés afin de mesurer les progrès accomplis pour parvenir à la situation visée, dans le cadre d'une prolongation du plan pour la période 2025-2028.

Opinion

Le plan de développement est un document adéquat pour intensifier, aux niveaux appropriés, les efforts destinés à garantir l'accès aux systèmes d'information existants des entités auditées.

Recommandation n° 6

La Cour devrait définir une approche claire pour lever les obstacles à l'accès aux données des entités auditées, dans le cadre d'une prolongation du plan pour la période 2025-2028.

3.3 Une stratégie plus aboutie de gestion du changement était nécessaire

La gestion du changement est une approche structurée destinée à orienter les individus ou les équipes au sein d'une organisation pour évoluer de la situation actuelle vers une situation future visée. Habituellement, un plan de gestion du changement comprend des éléments clés tels que l'explication de la nécessité du changement, la mise en place de canaux de communication efficaces, la description de la manière d'intégrer de nouveaux processus, la formation des agents à leurs nouvelles fonctions et la gestion du processus global de changement. La mise en œuvre de ces éléments contribue à surmonter les résistances et à assurer une transition plus fluide. Nous avons tenu compte notamment des circonstances difficiles dans lesquelles s'est déroulée la mise en œuvre du plan de développement 2021-2025 pendant la pandémie de COVID-19. Ces conditions particulières ont modifié la nature et la mission de la communication, car la transition vers le travail à distance a eu une incidence sur l'engagement dont font preuve les agents.

Sur la base de notre examen du plan de développement 2021-2025, de nos entretiens et des résultats de l'enquête, nous avons constaté qu'il n'existait aucune approche documentée de la gestion du changement dans le cadre de la mise en œuvre, à la Cour, du plan de développement pour une meilleure exploitation des technologies et des données à des fins d'audit. Des efforts ont été déployés en faveur de l'engagement des agents et de la communication, mais ils manquaient de structure. Les auditeurs ont reçu des informations sur l'analyse des données, mais aucune feuille de route claire. Ils ont donc peiné à les appliquer efficacement. De plus, la structure organisationnelle au sein des

chambres complique la situation, car le flux d'informations est entravé par des barrières internes qui créent de nouveaux obstacles à la communication.

En particulier, aucun élément probant n'atteste que la mise en place de l'équipe DATA ait été communiquée ou formalisée au moyen d'un plan de gestion du changement ou de communication. Un plan de communication aurait traité des aspects ci-après.

- **Engagement des agents:** des approches telles que des réunions ouvertes à tous, des ateliers ou des plateformes numériques pourraient offrir aux agents la possibilité de poser des questions, de donner un retour d'information et de partager des idées sur la vision et les initiatives numériques.
- **Culture de la communication:** des initiatives telles que des projets transversaux, des programmes de formation aux compétences numériques et la reconnaissance des idées innovantes.
- **Schémas stratégiques clairs:** ils aideraient les agents à comprendre les changements, leur importance et la manière dont ils contribuent à la réussite de ces initiatives.

En citant les éléments manquants, les pairs n'entendent pas faire état d'un défaut de mise en œuvre par l'équipe DATA, mais plutôt indiquer qu'il faut assurer une communication efficace.

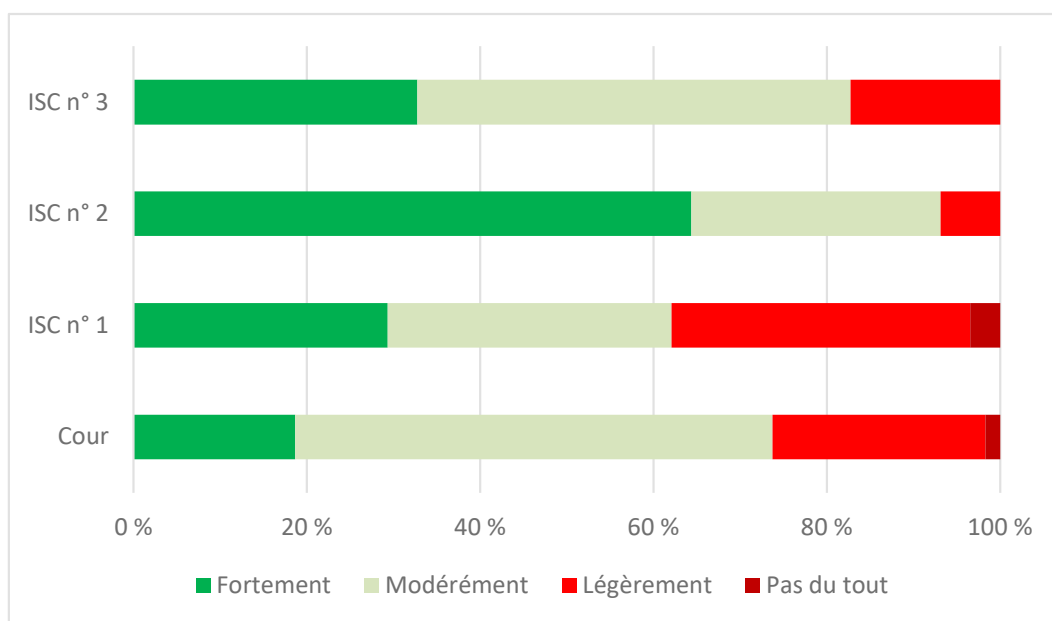
Selon les résultats de l'enquête, de nombreux auditeurs n'étaient pas conscients des changements qui ont été opérés dans les processus et ont eu une incidence sur leurs fonctions pendant la mise en œuvre du plan de développement 2021-2025.

Au cours des entretiens et des enquêtes, les personnes interrogées ont souvent exprimé le souhait d'un soutien accru de la part de l'encadrement supérieur. Il est essentiel d'encourager le changement et de promouvoir une évolution cohérente du comportement au sein de l'organisation, afin de veiller à ce que les évolutions nécessaires du comportement soient modélisées efficacement par l'encadrement supérieur et se répercutent dans l'ensemble de l'organisation. Les informations probantes recueillies lors des enquêtes et des entretiens semblent indiquer que les managers ne font pas l'objet d'évaluations concernant leur communication et leur contribution à l'analyse des données d'audit. Les répondants à l'enquête se demandaient tous si l'encadrement supérieur comprenait et valorisait l'analyse des données d'audit. Cela souligne que le rôle moteur des niveaux supérieurs de l'encadrement doit être renforcé afin de démontrer la valeur de l'analyse des données d'audit. En outre, il ressort de l'enquête que l'encadrement supérieur ne préconise pas les audits fondés sur les données.

Les répondants d'autres ISC ont également exprimé cette préoccupation, en soulignant que les approches d'audit numérique représentaient un défi pour les institutions supérieures de contrôle nationales. Selon les auditeurs, le manque de soutien de la part de l'encadrement supérieur constitue un obstacle majeur à la bonne mise en œuvre d'une approche d'audit numérique. Ce point de vue a été repris lors des entretiens, où certains ont critiqué l'encadrement pour avoir mis l'accent sur les technologies émergentes sans les aligner sur les besoins réels en matière d'audit. Dès lors, l'encadrement a une compréhension très lacunaire de la nécessité de l'analyse des données, des compétences requises et des difficultés rencontrées par la Cour pour passer pleinement à une fonction d'audit plus numérisée.

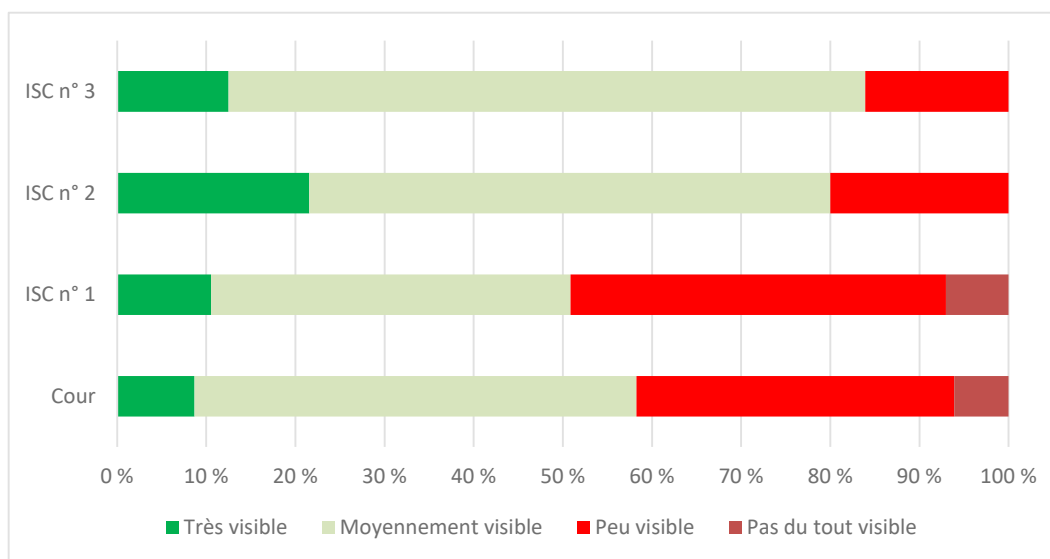
Par rapport aux autres ISC interrogées lors de l'enquête, la Cour a obtenu des résultats médiocres concernant l'encouragement à recourir à l'analyse des données d'audit au sein de son organisation (voir figure 4). Seuls 19 % des répondants ont indiqué que le recours à l'analyse des données était fortement encouragé, ce qui contraste fortement avec les 64 % des répondants qui ont fait la même affirmation dans le cas de l'ISC suédoise.

Figure 4 – Dans quelle mesure estimez-vous que le recours à l'analyse des données d'audit est encouragé au sein de votre organisation?



Il ressort en outre des réponses à l'enquête que la participation et le soutien de l'encadrement étaient insuffisants, ce qui a entravé la bonne mise en œuvre du plan. À la Cour et dans d'autres ISC, les répondants ont fait état du manque de soutien de la part de l'encadrement en raison de lacunes perçues en matière de compétences ou d'expertises relatives à l'analyse des données. Dès lors, malgré l'existence d'un plan de transformation numérique, son incidence sur les différents rôles reste incertaine. Cela laisse penser que ce plan n'a pas fait l'objet d'une communication claire et n'est pas suffisamment aligné sur des résultats spécifiques.

Figure 5 – Dans quelle mesure la conduite du changement est-elle visible dans votre organisation?



La «conduite du changement» a été définie comme le pouvoir donné aux dirigeants et aux managers de plaider en faveur du changement, de fixer des attentes claires et de montrer l'exemple. Cela implique souvent un accompagnement, la fourniture d'un soutien et un alignement des comportements sur les changements souhaités.

Par ailleurs, les entretiens et les résultats des enquêtes ont montré que le plan de développement n'avait pas fait l'objet d'une communication efficace, notamment concernant son application pratique et son incidence sur les missions des auditeurs. Les résultats de l'enquête ont également mis en évidence l'absence d'un plan de communication clair pour associer les auditeurs et l'encadrement. À la Cour, 32 % des répondants ont fait état d'une communication et d'un engagement faibles, voire inexistantes, concernant de nouvelles initiatives, telles que le plan pour une meilleure exploitation des technologies et des données à des fins d'audit. En revanche, 83 % des répondants d'une autre ISC ont déclaré que leur organisation disposait de plans solides ou raisonnables en faveur de la communication et de l'engagement des parties prenantes. De nombreux auditeurs ne connaissaient pas entièrement ou ne comprenaient pas les initiatives de changement menées, y compris le plan de développement 2021-2025, qui met l'accent sur le renforcement des capacités numériques de la Cour. Lors des entretiens, les auditeurs des chambres de la Cour ont également manifesté leur volonté de dialoguer entre eux et avec les chefs de mission sur la manière de mettre en œuvre et d'intégrer l'analyse des données d'audit. Toutefois, l'engagement n'a pas eu l'effet escompté en matière d'efficacité.

Opinion

Conjuguée à la COVID-19, l'absence d'un plan plus abouti de gestion du changement a contribué à réduire l'engagement des agents en faveur de la mise en œuvre et de la compréhension de la transition numérique de la Cour, ainsi que du recours à l'analyse des données d'audit lors des travaux d'audit.

Recommandation n° 7

Pour assurer une bonne transition numérique:

1. la Cour devrait élaborer et mettre en œuvre un cadre global de gestion des changements, comprenant des stratégies claires de communication et un engagement actif des agents, et repérer les poches de résistance au sein de l'organisation;
2. dans le cadre de la gestion du changement, l'encadrement supérieur devrait systématiquement associer les managers des encadrements intermédiaire et inférieur afin de veiller à ce que les objectifs du changement soient clairs et d'en évaluer la réussite. Cela devrait se traduire dans leurs objectifs de performance, étant donné qu'ils sont des moteurs essentiels du changement.

3.4 Prise en compte de l'approche en matière d'analyse des données d'audit dans la méthodologie d'audit

AWARE est la plateforme sur laquelle la Cour consolide ses ressources, sa méthodologie et ses orientations d'audit. Toutefois, les auditeurs ne disposent d'aucune orientation sur l'application cohérente de l'analyse des données dans leurs travaux et processus d'audit, bien qu'il soit prévu d'en établir une pour 2025. Les normes d'audit telles que l'ISSAI 2230 sur la documentation d'audit, l'ISSAI 2500 sur les éléments probants et l'ISSAI 2520 portent sur l'utilisation des données ou des informations. Ces exigences devraient être intégrées dans AWARE moyennant l'élaboration des politiques, procédures et modèles nécessaires pour permettre aux auditeurs de comprendre ce qui doit être mené à bien. En outre, la méthodologie de la Cour garantit l'absence d'interprétation erronée d'une exigence énoncée dans une norme d'audit. Nous avons recherché, en vain, des procédures relatives aux éléments suivants: la définition de l'étendue des travaux d'analyse des données d'audit, l'évaluation de la fiabilité des données, la documentation des travaux achevés et la garantie de la participation appropriée du spécialiste des données pour les questions nécessitant son expertise.

L'analyse des données d'audit devrait être intégrée dans une méthode cohérente et réutilisable pour contribuer à mesurer les performances (tendances) et à détecter des inexactitudes et des fraudes (exceptions).

Les résultats de l'enquête ont mis en évidence que 54 % des auditeurs de la Cour sont très intéressés par un recours plus efficace à l'analyse des données lors des audits, mais qu'il est difficile de voir clairement comment elle s'intègre dans la méthodologie d'audit. Cela laisse penser que, malgré sa mise en avant dans le plan de développement, l'analyse des données n'est pas appliquée de manière cohérente dans l'ensemble de l'organisation.

Comme indiqué précédemment, l'absence d'intégration de l'analyse des données dans la méthodologie d'audit de la Cour est source de confusion et d'incohérence. Le rôle de l'équipe DATA dans les audits est déterminé au cas par cas par le chef de mission, ce qui entraîne un manque de normalisation. De plus, l'adoption de l'analyse des données dans les processus d'audit n'est guère soutenue, car elle nécessite une modification de la conception et de la planification des audits, ce que l'encadrement n'encourage pas de manière uniforme. En témoigne le fait que seuls 19 % des répondants à l'enquête estiment que l'analyse des données d'audit est encouragée à la Cour. À titre d'exemple, cette résistance conduit à axer les audits de la performance sur l'examen du processus plutôt que

des effets, étant donné que la méthode d'audit n'a pas évolué pour intégrer efficacement l'analyse des données. Les auditeurs de la Cour ont également exprimé leur crainte que la transformation numérique se concentre sur les changements informatiques plutôt que sur les modifications de la méthodologie d'audit. En raison de ces divergences, la transformation risque de ne pas répondre aux besoins spécifiques des auditeurs, ce qui entraîne un manque d'efficacité et d'adhésion ainsi que des hésitations dans l'adoption de l'analyse des données. Par conséquent, il se peut que la modernisation complète des processus d'audit ne soit pas accomplie.

Opinion

L'absence d'une méthodologie d'audit bien définie, qui souligne les risques liés à l'analyse des données et les mesures à prendre pour évaluer la fiabilité et l'exhaustivité de celles-ci, nuit à la bonne intégration de l'analyse des données dans les audits.

Recommandation n° 8

La Cour devrait élaborer des procédures d'audit et des lignes directrices normalisées afin d'intégrer l'analyse des données dans la conduite de ses audits. Elle devrait aussi veiller à ce que ces procédures soient communiquées efficacement à tous les membres des équipes d'audit. Il est reconnu que, dans le cadre de son mandat, l'équipe DATA élabore et met en œuvre des travaux sur la fiabilité des données dans AWARE.

3.5 La création de l'équipe DATA a amélioré l'intégration renforcée de l'analyse des données et des outils numériques dans les audits

Dans le cadre du plan de développement 2021-2025, l'équipe DATA a été créée pour réunir des experts qui serviraient de point d'entrée unique pour les équipes d'audit concernant les missions et les activités liées à l'utilisation des données et des technologies à des fins d'audit.

Avant la fin de 2021, l'équipe DATA visait le recrutement de trois spécialistes en science des données et de deux auditeurs spécialisés dans l'audit informatique, à savoir en tout cinq emplois en équivalent temps plein. Les recrutements pour intégrer cette équipe ont été effectués dans le cadre d'un appel à manifestation d'intérêt. Toutefois, la constitution d'une main-d'œuvre spécialisée capable de travailler à l'analyse complexe des données d'audit reste un défi pour l'équipe DATA. Le marché des spécialistes en science des données est très concurrentiel au Luxembourg, car la demande de professionnels est forte dans différents secteurs. C'est pourquoi la Cour éprouve des difficultés pour recruter et conserver les talents nécessaires. Selon l'encadrement supérieur, les conditions d'emploi à la Cour pour les spécialistes en science des données, telles que les contrats à durée limitée, la faible compétitivité des salaires par rapport au coût de la vie au Luxembourg et l'obligation de faire approuver les postes supplémentaires par le Parlement européen, ne sont pas suffisamment attrayantes pour attirer les bons experts. Ces facteurs contribuent également à un taux de rotation plus élevé du personnel.

L'équipe DATA était censée travailler aux côtés des équipes d'audit et de la DIWI (direction Information, environnement de travail et innovation) afin de soutenir les demandes liées aux données et aux informations. Après avoir été placée sous la supervision du secrétaire

général, l'équipe DATA a été pleinement intégrée à la direction du Comité chargé du contrôle qualité de l'audit (ci-après «la DQC»), afin de gagner en importance et en visibilité. Selon les résultats de l'enquête, le transfert de l'équipe DATA de l'équipe informatique à la DQC a amélioré à la fois son accessibilité et son intégration. L'enquête fait apparaître une reconnaissance de l'existence d'une équipe DATA spécialisée et de son incidence positive sur le soutien apporté aux auditeurs grâce à l'analyse des données, aux audits informatiques et aux enquêtes d'audit. Toutefois, certains répondants ont noté que les missions attribuées à l'équipe DATA et les compétences requises pour réaliser les analyses des données ne sont pas toujours bien intégrées au processus d'audit.

Les agents de l'équipe DATA maîtrisent la science des données, mais ils ne participent pas aux audits du début à la fin. Pour certaines parties du processus d'audit, leurs connaissances proviennent de la formation obligatoire sur l'audit qu'ils suivent pour l'instant à leur arrivée à la Cour, ce qui limite leur capacité à contribuer efficacement et globalement à la stratégie et à l'objectif de l'audit. Dans la logique de l'objectif de mise à niveau des compétences, les auditeurs dotés d'une expertise en matière d'analyse des données sont fréquemment consultés. D'après ce que laissent entendre les répondants à l'enquête, 45 % des travaux d'analyse d'audit sont générés en interne grâce aux compétences des équipes d'audit, ce qui constitue un objectif encouragé en interne. Certains répondants ont fait observer que l'équipe DATA est constamment en sous-effectif.

Opinion

L'équipe DATA possède les compétences requises pour développer l'analyse des données d'audit à la Cour et apporter un appui en la matière. Dans certains cas, elle exerce une fonction accessoire ou de soutien aux auditeurs, avec ou sans maîtrise de l'analyse des données d'audit.

Recommandation n° 9

La Cour devrait investir dans le renforcement des capacités de l'équipe DATA afin de la doter de l'effectif nécessaire à la mise en œuvre de son programme d'analyse des données. Elle devrait aussi veiller à ce que les agents de l'équipe DATA achèvent leur formation sur l'audit. Par défaut, ces derniers sont tenus de suivre une formation sur le processus d'audit de la Cour. Il serait également souhaitable qu'ils participent aux audits en tant que membres de l'équipe.

3.6 La Cour devrait continuer à renforcer les compétences des auditeurs en matière d'utilisation des données à des fins d'audit

Dans son plan de développement 2021-2025, la Cour reconnaît que ses travaux d'audit restent essentiellement axés sur les documents et qualitatifs. Bien que le plan ait permis d'améliorer l'utilisation des données lors des travaux d'audit et de développer une culture numérique, des lacunes importantes subsistent, comme l'ont souligné les répondants à l'enquête. Les résultats de celle-ci ont montré que le maintien des compétences était inconstant, dans certains cas en raison de l'utilisation peu fréquente de l'analyse des données. Depuis sa création, l'équipe DATA joue un rôle déterminant et moteur en matière de changement des compétences numériques, par l'organisation de formations et

d'activités d'apprentissage obligatoires destinées à développer une culture numérique parmi les auditeurs de la Cour. L'équipe DATA a mis en œuvre un parcours d'apprentissage sur l'analyse des données pour répondre aux besoins des auditeurs. Selon les résultats de l'enquête, 55 % des répondants se sont déclarés satisfaits de la formation reçue sur l'analyse des données, mais il ressort aussi des retours d'information que la formation dispensée ne correspond pas bien aux exigences pratiques de l'audit¹¹. Toutefois, il convient de souligner que ces points de vue étaient partagés également dans les trois autres ISC examinées lors de l'analyse comparative.

D'après les résultats de l'enquête, les auditeurs de la Cour semblent avoir un peu moins confiance en eux-mêmes lorsqu'ils recourent à l'analyse des données dans le cadre de leurs travaux d'audit. Certains auditeurs ont reçu des certificats de compétences numériques qu'ils ne sont pas en mesure d'appliquer dans leurs travaux, ce qui entraîne un mécontentement et une sous-utilisation des ressources. La Cour devrait planifier de manière plus précise la formation afin de veiller à ce que les outils et les applications soient les plus pertinents pour les auditeurs et d'assurer que ceux-ci puissent appliquer directement et en temps utile les compétences acquises dans leurs activités quotidiennes.

Des progrès ont été accomplis dans la mise en œuvre d'un cadre d'apprentissage de l'analyse des données, mais aucune information probante ne permet pour l'instant d'attester que ce dernier correspond aux besoins à long terme de la Cour. Le calendrier des formations constitue également un obstacle, car il entre souvent en conflit avec celui des auditeurs, ce qui les empêche de participer, malgré des programmations récurrentes. Pour réaliser pleinement l'objectif visé par le plan de développement, à savoir la promotion d'une culture numérique, la Cour doit s'attacher en priorité à faire correspondre les programmes de formation aux besoins futurs en matière d'audit, en veillant à ce que les auditeurs disposent des compétences pratiques nécessaires pour utiliser au mieux les outils et les données numériques dans leurs travaux.

La Cour réalise actuellement des progrès dans le développement des outils d'audit et dans l'acquisition de technologies, mais les auditeurs ont indiqué que l'accent était mis sur l'acquisition et l'utilisation d'outils d'experts, plutôt que sur l'investissement dans des outils qu'ils pourraient mettre à profit dans leurs activités quotidiennes. L'attention est également davantage accordée au volet « programmation » de la science des données, au lieu d'être centrée sur les constatations et les conclusions tirées à partir des données. Cela plaide en faveur d'une meilleure compréhension du rôle joué par les données dans les audits.

Opinion

La conception des formations doit pouvoir être améliorée, étant donné que les auditeurs jugent que leurs compétences autoévaluées en matière d'outils d'analyse des données d'audit sont faibles et qu'ils font état de difficultés pour appliquer dans leurs travaux les connaissances acquises, notamment lors de la formation sur ces outils. La Cour devrait planifier de manière plus précise la formation afin de veiller à ce que les outils et les applications soient les plus pertinents pour les auditeurs et d'assurer que ceux-ci puissent

¹¹ Les résultats de notre enquête, qui sont relativement critiques, diffèrent de ceux des enquêtes menées par la Cour immédiatement après la formation, qui sont plutôt positifs. En outre, notre enquête a été réalisée auprès de tous les auditeurs et pas seulement de ceux qui ont suivi une formation.



Office of the
Auditor General
of Canada

Bureau du
Vérificateur général
du Canada



appliquer directement et en temps utile les compétences acquises dans leurs activités quotidiennes.

4 Les relations avec les entités auditées pendant le processus d'audit de performance

4.1 Un processus d'audit transparent et flexible

En tant qu'institution supérieure de contrôle, la Cour respecte les normes d'audit de l'INTOSAI et a publié sa méthodologie et ses orientations pour le processus d'audit sur la plateforme AWARE¹². En outre, elle a élaboré et diffusé un document intitulé «Guide relatif à notre méthodologie»¹³ à l'intention du grand public. Ces deux ressources comportent une explication de l'approche «sans surprise», qui favorise une communication transparente avec les entités auditées tout au long du processus d'audit. Dans certains domaines, AWARE prévoit une certaine flexibilité. Cette dernière peut s'avérer utile et permettre une adaptation à des circonstances spécifiques. Cependant, elle risque aussi de donner lieu à des interprétations diverses et à des approches parfois incohérentes.

Les entités auditées obtiennent généralement des informations et des orientations sur le processus d'audit de la Cour lors des échanges directs avec les équipes d'audit. La plateforme AWARE est un outil précieux pour les auditeurs, qui propose des lignes directrices, des modèles et des listes de vérification détaillés à l'appui de leurs travaux. Entre 80 à 90 % du contenu d'AWARE sont accessibles au public et pourraient éclairer les entités auditées sur la méthodologie de la Cour. Toutefois, les orientations sont principalement destinées aux auditeurs. D'ailleurs, les entités auditées ne connaissent généralement pas AWARE ou le considèrent comme un outil à l'intention des auditeurs et non des entités auditées.

Opinion

En général, les relations avec les entités auditées tendent à être plus aisées lorsque celles-ci connaissent mieux le processus d'audit, car cette compréhension facilite la communication. Pour fournir des orientations et un soutien supplémentaires, notamment aux personnes impliquées dans des audits moins habituées à leurs processus, ainsi que pour simplifier la tâche des équipes d'audit, la Cour devrait envisager de mettre au point d'autres outils¹⁴ destinés, le cas échéant, à faciliter la compréhension du processus d'audit.

¹² Voir aussi chapitre 3.4.

¹³ Document intitulé «Guide relatif à notre méthodologie» (https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/ECA_methodology_guide/ECA_methodology_guide-FR.pdf).

¹⁴ Pour les entités auditées, des informations spécifiques sur les éléments qui les concernent à ce titre peuvent favoriser une meilleure compréhension du processus d'audit. Cela peut prendre la forme, par exemple, d'un guide à l'intention des entités auditées ou d'une présentation type, faite par l'équipe d'audit au moment de l'audit, avec des informations de base sur le mandat et les procédures de la Cour. Lors de l'enquête, certains auditeurs de la Cour avaient également suggéré ce type de présentation.

Recommandation n° 10

La Cour devrait envisager de faire connaître le guide relatif à sa méthodologie et la plateforme AWARE (tous deux accessibles sur son site internet) et/ou de mettre au point des outils supplémentaires, le cas échéant, pour améliorer la compréhension du processus d'audit, en particulier pour les personnes impliquées peu habituées. Il serait utile, tant pour les auditeurs que pour les entités auditées, de perfectionner le répertoire accessible au public (qui n'affiche actuellement pas de contenu) ou d'ajouter un plan du site pour faciliter la navigation sur la plateforme AWARE.

4.2 Les procédures de notification initiale devraient être plus formelles et harmonisées

La plateforme AWARE comporte des orientations et des modèles pour adresser des notifications aux entités auditées à différents stades, y compris le début des travaux préparatoires, le lancement d'un audit et les visites d'audit. Elle recommande à la fois des modalités de contact formelles au niveau de l'encadrement et des modalités de contact informelles à un niveau inférieur, même si l'approche reste souple. Les orientations sont fournies sur plusieurs pages AWARE¹⁵, bien que ces dernières et les pratiques d'audit ne soient pas totalement alignées.

La Cour fait connaître à la Commission son programme de travail dès son adoption, ainsi que ses activités régulièrement planifiées. La direction générale du budget (DG Budget) est censée transmettre ces informations aux autres directions générales, mais il s'est avéré que cette approche présentait des limites, car les informations peuvent ne pas être systématiquement gardées en mémoire ou suivies d'effet. Dans la pratique, la prise de contact initiale ultérieure se déroule souvent de manière informelle et au niveau opérationnel.

Concrètement, un premier contact avec les entités auditées pour un audit spécifique peut ensuite être établi par des membres de l'équipe d'audit ou à un niveau supérieur, par l'envoi de lettres officielles ou de courriels. Une certaine flexibilité est possible et même encouragée. Selon les résultats de l'enquête, la plupart des contacts initiaux, notamment avec la Commission européenne, étaient des courriels informels plutôt que des lettres de notification au niveau du management. Ces contacts informels visent généralement à annoncer aux entités auditées des audits à venir et à établir des points de contact. Les résultats de l'enquête et les études de cas montrent que les lettres de notification formelles au niveau du management sont souvent, mais pas toujours, envoyées uniquement après l'adoption du plan d'audit. En fait, 74 % des répondants à l'enquête ont exprimé leur préférence pour une approche flexible, qui permettrait une communication informelle pendant la phase de planification.

Actuellement, il existe différentes méthodes pour trouver les points de contact. Il semble que cela soit dû, entre autres, à l'absence de liste centralisée des points de contacts des entités auditées. La mise en place d'une base de données centralisée à la disposition des agents de la Cour était l'une des améliorations suggérées par ses auditeurs lors de l'enquête. Dans la pratique, les équipes s'appuient souvent sur des ressources en ligne, des

¹⁵ Pour les travaux préparatoires et la planification détaillée, voir réf. 34.400; pour le plan d'audit pour un audit de la performance, voir réf. 34.700; pour la notification des visites et des réunions en ligne, voir réf. 16.100. La Cour a également élaboré un tableau qui présente de manière synthétique les procédures de notification.

audits précédents ou des listes existantes. Dès lors, il se peut que la personne de contact ne soit pas toujours en mesure de comprendre pleinement l'étendue de l'audit ou de fournir des réponses appropriées, ce qui a également été confirmé par les études de cas.

Lors des procédures d'audit de la Cour, les principales entités auditées sont la Commission et les agences de l'UE, mais les États membres peuvent également être concernés et font souvent l'objet d'études de cas au cours de la phase d'exécution de l'audit. Dans certains États membres, les ISC ont déclaré préférer ne pas assurer la coordination des missions d'audit de la Cour. D'autres organismes nationaux ont été désignés pour jouer ce rôle dans certains États membres, mais pas dans tous. En outre, la prise de contact initiale pour les audits n'implique pas toujours des organismes de coordination et, lorsque cela se produit, cela se fait de différentes façons: dans certains cas, l'organisme de coordination est simplement informé de l'audit, tandis que dans d'autres, il joue un rôle actif en assurant la transmission des demandes et de la documentation entre les entités auditées et la Cour. Bien que de telles approches puissent être utilisées pour tenter d'accélérer un audit, cette variabilité conduit parfois à des malentendus, en particulier lorsque l'organisme de coordination n'est pas clairement informé d'une activité spécifique ou qu'aucun organisme national n'est désigné pour assurer cette coordination et que la Cour prend directement contact avec les ministères des États membres, ce qui est source de confusion pour eux.

Les entretiens avec les entités auditées ont également fait apparaître une diversité des pratiques en matière de communication initiale, même si cette dernière n'est généralement pas considérée comme problématique au début des audits. Lors des entretiens, certaines entités auditées ont toutefois exprimé leur préférence pour des lettres formelles de notification au niveau de l'encadrement (par exemple, d'un membre à un commissaire ou à un directeur général) pour annoncer le début de la phase préparatoire. Elles ont noté que s'appuyer uniquement sur des contacts informels entre les auditeurs à ce stade peut entraîner des malentendus ou une réticence à partager des informations. De plus, certaines entités auditées ont suggéré que, dans certains cas spécifiques, les informations sur l'étendue des audits figurant dans la notification initiale pourraient être plus précises, afin de les aider à fournir des renseignements adéquats. Ce manque de précision peut s'expliquer simplement par le fait qu'au stade initial, l'étendue n'est généralement pas encore définie de manière aussi détaillée que lors de l'adoption du plan d'audit. Cependant, une attention accrue accordée aux améliorations possibles de la pratique en matière de communication dans ce domaine¹⁶ pourrait s'avérer bénéfique pour les échanges tout au long du processus d'audit. Cela favoriserait des relations positives avec l'entité auditée, augmenterait l'efficacité du processus et aurait une incidence positive sur sa durée.

¹⁶ La plateforme AWARE comporte déjà des orientations sur la phase de consultation initiale après le premier contact et sur un éventuel suivi des premières demandes d'informations envoyées à l'entité auditée lors d'échanges et de réunions en présentiel ou en ligne.

Opinion

L'approche souple actuelle en matière de communication avec les principales entités auditées et de procédures de notification semble être utilisée pour essayer d'accélérer le processus d'audit, mais elle donne également lieu à des différences dans les pratiques. Cela signifie que des améliorations peuvent y être apportées. L'établissement systématique d'un contact initial formel (dès le début de la phase préparatoire) au niveau de l'encadrement par l'envoi de lettres de notification officielles pourrait contribuer à clarifier les rôles et à identifier des points de contact pour la poursuite des échanges. Un alignement des lignes directrices de la plateforme AWARE sur les contacts initiaux ainsi que des approches des équipes d'audit en vue des prochains audits pourrait améliorer la cohérence. Lors des audits dans les États membres, il peut également s'avérer utile d'essayer d'établir un point de contact unique avec leurs représentants et de prendre systématiquement un contact initial par l'intermédiaire de l'organisme de contact national compétent (par exemple l'ISC ou une autre entité désignée) ou après l'avoir consulté.

Recommandation n° 11

La Cour devrait envisager d'améliorer la communication initiale avec les entités auditées.

4.3 La collecte d'informations probantes est bien établie, mais pourrait être améliorée

Le droit de la Cour d'accéder à toutes les informations nécessaires pour ses travaux est consacré aussi bien par le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE)¹⁷ que par le règlement financier¹⁸. Cela souligne le rôle fondamental de ce droit dans le processus d'audit.

Dans la pratique, les équipes d'audit obtiennent généralement les documents nécessaires pendant leurs travaux sur le terrain, bien que des retards occasionnels se produisent, souvent en raison d'une charge de travail élevée invoquée par les entités auditées, ce qui nécessite des rappels et un suivi par les équipes d'audit. D'après les réponses à l'enquête, 74 % des membres des équipes ont reçu les informations nécessaires dans un délai raisonnable, tandis que 27 % ont connu des difficultés. Cependant, la Cour continue de rencontrer des obstacles pour accéder en tout ou en partie aux systèmes d'information de certaines entités auditées (voir aussi le chapitre 3.2).

Les entités auditées ont souligné que le système de partage de documents était bon, le jugeant même très utile. Dans certains cas, elles ont estimé que les demandes étaient trop générales et leur imposaient une charge de travail superflue. Elles ont ainsi laissé entendre que des demandes de données plus précises seraient bénéfiques. Il se peut que cette imprécision soit simplement inhérente au processus d'audit et que l'auditeur commence parfois l'audit par des demandes générales pour de bonnes raisons. Cette perception des entités auditées risque d'avoir une incidence sur les relations et peut être un élément à

¹⁷ Versions consolidées du traité sur l'Union européenne et du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, JO C 202 du 7.6.2016.

¹⁸ Règlement (UE, Euratom) 2018/1046 du Parlement européen et du Conseil du 18 juillet 2018 relatif aux règles financières applicables au budget général de l'Union (JO L 193 du 30.7.2018). Un nouveau règlement est entré en vigueur le 29 septembre 2024: le règlement (UE, Euratom) 2024/2509 du Parlement européen et du Conseil du 23 septembre 2024 relatif aux règles financières applicables au budget général de l'Union (refonte) (JO L, 2024/2509, 26.9.2024).

perfectionner dans la pratique de l'audit. Les entités auditées ont également fait état de cas où différentes équipes d'audit demandent des informations similaires, voire identiques, ce qui entraîne parfois des doublons. Il importe de reconnaître les efforts de la Cour pour mettre en place le groupe de travail NextGenerationEU afin d'améliorer la coordination et la coopération dans ce domaine. Lors des entretiens, les entités auditées sélectionnées ont estimé que la coordination et la communication dans ce domaine peuvent être améliorées. Ces efforts considérables déployés en interne semblent avoir eu, dans un premier temps, un effet externe limité (voir également le chapitre 2.1.), mais ils constituent un bon moyen d'améliorer les relations.

Opinion

Le droit de la Cour d'accéder aux informations nécessaires est bien établi et la plupart des équipes d'audit reçoivent les documents dans un délai raisonnable. Toutefois, des retards et des difficultés d'accès aux systèmes restent possibles.

La Cour continue de rencontrer des obstacles pour accéder en tout ou en partie aux systèmes d'information de certaines entités auditées. Pour remédier à ces problèmes, des efforts accrus doivent être maintenus aux niveaux appropriés en vue de garantir l'accès aux systèmes d'information existants des entités auditées (voir recommandation n° 6).

En outre, la formulation de demandes plus ciblées de documentations et le renforcement de la coordination, notamment entre les différentes chambres, permettraient de rationaliser davantage les processus (voir également le chapitre 2.1).

4.4 Les équipes d'audit associent les entités auditées au stade de la planification, mais le niveau de participation varie

Sur la plateforme AWARE¹⁹, la Cour souligne qu'il importe de communiquer tout au long du processus d'audit aux entités auditées les éléments clés du plan d'audit (y compris les objectifs, l'étendue et les critères), ainsi que toute modification éventuelle. Elle les encourage à transmettre des retours d'information afin de contribuer à façonner l'audit, mais elle veille aussi à ce que l'équipe d'audit reste responsable des décisions finales.

Dans la pratique, les équipes d'audit discutent généralement du plan de collecte des informations probantes avec les entités auditées avant d'adopter le plan d'audit. Un petit nombre d'auditeurs ont indiqué que cette pratique n'était pas courante ou mis en doute sa nécessité, mais la plupart conviennent que l'association des entités auditées aux discussions sur le projet de plan d'audit est bénéfique²⁰. Presque toutes les équipes d'audit veillent à ce que les entités auditées reçoivent des informations essentielles sur le calendrier, l'étendue et les critères au cours de la phase de planification. Les entités auditées formulent généralement des observations sur le plan de collecte des informations probantes avant son adoption et participent à des réunions sur le contexte et sur l'élaboration des questions d'audit, ce qui favorise le rapprochement.

¹⁹ Pour les travaux préparatoires et la planification détaillée, voir réf. 34.400; pour le plan d'audit pour un audit de la performance, voir réf. 34.700.

²⁰ Au cours de l'enquête, 7 % des répondants ont indiqué que le plan de collecte des informations probantes ne devrait pas faire l'objet d'une discussion avec l'entité auditée avant l'adoption du plan d'audit, alors que 10 % ont estimé que cette pratique pourrait s'avérer utile, même si elle n'est pas courante. Une majorité des répondants (77 %) considèrent que de tels échanges sont utiles et en organisent donc régulièrement.

Les entités auditées apprécient d'être associées à un stade précoce, car cela permet de clarifier l'étendue et les objectifs de l'audit et d'établir une base solide pour une communication efficace tout au long du processus. Le partage à un stade précoce d'informations détaillées sur les objectifs, les questions et les critères d'audit, ainsi que sur les méthodes de collecte des informations probantes et les données nécessaires permet aux entités auditées d'apporter leur contribution, même si les avis ne sont pas toujours pris en compte. Les activités font l'objet de discussions avant l'adoption du plan d'audit et sont communiquées à l'entité auditée une fois approuvées. La communication est généralement efficace, mais certaines entités auditées ont relevé des variations dans les pratiques et ont souligné que l'intensité de la communication peut dépendre de l'équipe d'audit. Selon certaines entités auditées, des difficultés peuvent survenir dans des cas spécifiques si des éléments importants, tels que l'étendue de l'audit, changent à mesure que celui-ci évolue (ce qui est possible et parfaitement acceptable) sans qu'elles aient reçu une communication ou une explication claire.

Des mises à jour régulières et des échanges ouverts entre les auditeurs et les entités auditées sont considérés comme essentiels, en particulier en cas de modifications.

Les normes d'audit internationales soulignent l'importance de la transparence dans les audits de la performance et imposent aux auditeurs de communiquer les critères d'audit à l'entité auditée et de veiller à ce que celle-ci comprenne sur quelle base sera évaluée la performance.

Lors de la plupart des audits, la Cour transmet aux entités auditées le plan de collecte des informations probantes, qui contient des renseignements relativement détaillés sur l'audit. Cette pratique renforce la clarté pour l'entité auditée. Compte tenu de ce niveau relativement élevé de transparence, la Cour devrait veiller à ce que les entités auditées soient informées de toute modification susceptible d'être apportée au cours du processus d'audit.

Opinion

Les orientations présentées sur la plateforme AWARE encouragent une communication précoce et transparente des plans d'audit (avec les objectifs, l'étendue et les critères) ainsi que les retours d'information des entités auditées, mais elles laissent la responsabilité des décisions finales à l'équipe d'audit. La plupart des équipes d'audit estiment que la transmission des projets de plans d'activité est bénéfique, car elle permet de tenir compte des retours d'information et apporte des éclaircissements sur l'axe principal, le calendrier et les exigences de l'audit. Les entités auditées apprécient cette participation précoce, même si elles ont relevé qu'il importe de leur communiquer en temps utile tout changement de l'étendue et les mises à jour correspondantes afin d'éviter les malentendus.

Pour renforcer encore le processus, un meilleur alignement des pratiques des équipes d'audit sur les lignes directrices de la plateforme AWARE et une intensification des efforts de communication des critères et de l'étendue de l'audit amélioreraient la cohérence et permettraient aux entités auditées de mieux comprendre ce qu'on attend d'elles. En outre, l'encouragement au transfert de connaissances entre les équipes d'audit, notamment entre les différentes chambres, pourrait favoriser la réutilisation des critères et accroître l'efficacité du processus d'audit.

Recommandation n° 12

La Cour devrait aligner davantage la pratique des équipes d'audit en matière de communication des critères et de l'étendue de l'audit sur les orientations figurant sur la plateforme AWARE.

4.5 Les échéanciers et les calendriers doivent être révisés et optimisés

Les règlements régissant les audits de la Cour comportent peu de dispositions spécifiques sur les échéanciers pour l'établissement des rapports spéciaux, mais le règlement financier fixe, quant à lui, deux délais essentiels: les entités auditées sont généralement tenues de communiquer leurs réponses, à publier, aux projets de rapports spéciaux dans un délai de six semaines à compter de leur réception, tandis que de son côté, la Cour doit veiller à ce que les rapports spéciaux soient réalisés, rédigés et adoptés sur une période qui, en règle générale, n'excède pas 13 mois. Le délai de six semaines garantit avant tout le droit de l'entité auditée à répondre aux constatations. La période de 13 mois pourrait représenter une limitation imposée de l'extérieur à la Cour, en tant qu'organisme de contrôle indépendant et être considérée comme une restriction et/ou une influence sur l'approche qu'elle adopte pour réaliser ses audits²¹. Selon les lignes directrices de la plateforme AWARE, ce délai de 13 mois court de l'approbation du plan d'audit à l'adoption du rapport spécial à l'issue de la procédure contradictoire, sauf indication contraire dans le plan d'audit. Il ne comprend donc pas la phase de préparation.

Les lignes directrices de la plateforme AWARE précisent les échéanciers de base dans le cadre de la procédure d'audit²², en particulier pour la notification aux entités auditées des visites d'audit et du processus de validation des constatations. À l'heure actuelle, environ deux mois sont prévus pour le processus de validation²³, qui comprend la transmission et l'analyse des réponses, avec une période supplémentaire de six semaines pour la procédure contradictoire²⁴. Combinées aux travaux internes de la Cour sur les projets de rapports et aux périodes de congé, ces étapes peuvent représenter une part importante du calendrier global imparti pour l'adoption des rapports spéciaux.

Ces dernières années, la Cour a lancé des initiatives majeures pour améliorer l'efficacité de ses processus d'audit, notamment grâce à des modifications apportées au processus de validation et à la procédure contradictoire (voir également le chapitre 4.7). La Cour nous a fourni une liste de 29 rapports spéciaux publiés en 2023, ainsi que des informations sur la durée des procédures d'audit. Nous avons ainsi pu constater que les calendriers d'adoption

²¹ Cependant, le règlement qui a fixé ce délai souligne l'importance de l'indépendance de la Cour pour ce qui est de déterminer la durée et le calendrier de ses audits: «Les rapports spéciaux de la Cour des comptes devraient être établis et adoptés en temps utile, sans préjudice de l'indépendance de la Cour des comptes pour ce qui est de déterminer la durée et le calendrier de ses audits» (considérant 46 du règlement (UE, Euratom) 2015/1929 du Parlement européen et du Conseil du 28 octobre 2015 modifiant le règlement (UE, Euratom) n° 966/2012 relatif aux règles financières applicables au budget général de l'Union).

²² Pour les échéanciers standard applicables aux audits de la Cour, voir réf. 19.100.

²³ Lors des audits de la performance, le processus de validation permet aux entités auditées, y compris aux États membres, d'examiner et de commenter les projets de constatations, de conclusions et de recommandations avant la finalisation d'un rapport.

²⁴ La procédure contradictoire garantit aux principales entités auditées la possibilité de formuler des observations supplémentaires sur les projets de rapports avant publication, conformément au règlement financier. Les réponses des entités auditées sont ensuite publiées en même temps que le rapport final de la Cour.

des projets de rapports s'étendent très souvent sur plus de 13 mois et dépassent même dans certains cas les 18 mois, sans compter la phase de préparation.

Dans la pratique, la Cour informe régulièrement les entités auditées des calendriers. Les équipes d'audit leur accordent des délais supplémentaires pour présenter des informations ou des documents et font preuve de la souplesse nécessaire pour adapter ces délais au besoin. Toutefois, elles continuent d'éprouver des difficultés pour obtenir des réponses en temps utile de la part des entités auditées à toutes les étapes de l'audit, ainsi que pour recevoir en temps opportun la traduction des réponses des entités auditées dans le cadre des procédures contradictoires.

Lors des entretiens, les entités auditées ont généralement estimé que les informations sur les calendriers étaient utiles, pratiques et suffisantes. Cependant, la coordination avec la Commission, en sa qualité de principale entité auditée, accroît la complexité. La Cour transmet à la Commission son programme de travail annuel et ses rapports actualisés pour favoriser la planification, mais des difficultés peuvent se poser en cas de modification des calendriers d'audit ou de réalisation simultanée de plusieurs audits, surtout s'ils concernent les mêmes services. Cela peut compromettre la capacité de la Commission à gérer avec efficacité la procédure d'audit et, par suite, avoir une incidence sur les calendriers. Selon les réponses des entités auditées, le problème est le plus aigu pendant les périodes critiques, comme lors de la publication des rapports d'audit aux fins de la déclaration d'assurance. La procédure contradictoire et d'autres aspects de l'audit sont de ce fait plus difficiles à gérer. À cet égard, les entités auditées ont exprimé leur préférence pour des mises à jour encore plus fréquentes du calendrier des audits, en relevant que cela peut varier d'une équipe d'audit à l'autre.

Opinion

Le processus d'audit de la Cour se déroule dans les délais fixés par le règlement financier et préconisés dans les lignes directrices sur la plateforme AWARE. Les délais fixés par le règlement financier, en particulier la période de 13 mois pour la production des rapports spéciaux, risquent d'influencer l'étendue de l'audit et les procédures d'audit. Ils pourraient également être considérés comme une limite imposée de l'extérieur à la Cour, qui est censée être un organisme d'audit indépendant.

Ces dernières années, la Cour a lancé des initiatives majeures pour améliorer l'efficacité de ses processus d'audit, grâce aussi à des modifications apportées au processus de validation et à la procédure contradictoire (voir également le chapitre 4.7). À l'heure actuelle, les délais mentionnés sur la plateforme AWARE sont assez généreux et fixés à trois ou quatre semaines, ce qui peut prolonger inutilement le processus d'audit. Ils pourraient être réaménagés afin d'offrir davantage de souplesse: il serait indiqué que ces délais soient considérés comme des délais maximaux, mais qu'il soit possible d'établir des délais plus courts, dans la mesure du possible. En outre, le problème posé par l'envoi en temps utile des réponses par les entités auditées pourrait être résolu par la conclusion d'accords plus stricts concernant ces réponses, dans le cadre desquels celles-ci constitueraient une option plutôt qu'une obligation. Cela réduirait le nombre de rappels envoyés par la Cour et les retards qui en découlent.

Les entités auditées estiment que les mises à jour du calendrier de la Cour sont utiles et suffisantes, mais la coordination avec la Commission, en tant qu'entité auditée principale peut encore s'avérer difficile, en particulier pendant les périodes critiques de communication des rapports ou en cas de réalisation simultanée de plusieurs audits,

surtout s'ils concernent les mêmes services. Des efforts pour réduire autant que possible les audits simultanés pendant ces périodes, ainsi que pour fournir des mises à jour encore plus fréquentes du calendrier des audits, notamment en cas de retards ou de rapports multiples, pourraient réduire la pression sur les entités auditées et rendre le processus plus efficient et plus gérable pour toutes les parties.

Recommandation n° 13

La Cour devrait optimiser les calendriers des processus d'audit. Pour ce faire, elle devrait:

- réviser les délais mentionnés sur la plateforme AWARE pour les remplacer par des délais maximaux;
- faire respecter strictement les délais pour l'envoi des réponses;
- améliorer la coordination des audits et veiller à ce que les équipes d'audit mettent à jour régulièrement le calendrier des audits pour les entités auditées, en particulier en cas de modification des délais ou pendant les périodes critiques.

4.6 La constitution et la formation des équipes d'audit sont généralement bien gérées

Sur la base des informations recueillies au cours de l'examen par les pairs, aucune préoccupation majeure n'a été exprimée concernant la constitution des équipes d'audit, par exemple sur la rotation des équipes d'audit, car les règles internes traitent efficacement ces questions. Toutefois, les résultats de l'enquête ont mis en évidence l'importance des compétences en matière de communication pour échanger efficacement avec les entités auditées. La Cour a élaboré le programme de travail de la formation professionnelle pour 2024, avec un catalogue qui comporte de nombreuses formations sur différents domaines et thèmes, dont la communication. Néanmoins, la majorité des répondants ont indiqué qu'il serait utile de bénéficier de davantage de formations sur les compétences en communication, comme la résolution de conflits et la négociation. La plupart des répondants ont estimé que le partage des meilleures pratiques entre les chambres peut être amélioré. Certains membres des équipes estiment que les pratiques actuelles sont adéquates et traduisent éventuellement les différents niveaux d'expérience en matière d'audit, mais beaucoup conviennent qu'une amélioration de la formation et du partage des connaissances renforcerait les interactions des équipes d'audit avec les entités auditées. Parmi plusieurs initiatives destinées à améliorer le partage des connaissances, le cadre de gestion des connaissances de la Cour comprend la constitution de pôles de connaissances, à savoir des groupes d'agents de la Cour qui ont un intérêt commun pour des sujets spécifiques et facilitent les échanges au sein de l'organisation. Actuellement, il existe 39 pôles de connaissances de ce type à la Cour. Le cadre expose également un plan d'action visant à améliorer leur efficacité, afin de promouvoir, entre autres, la participation transversale entre les chambres. Comme indiqué précédemment (voir chapitre 2.1), la Cour a mis en place le groupe travail sur NextGenerationEU chargé d'échanger, d'élaborer et de partager des informations ainsi que de faciliter la diffusion des connaissances sur ce thème.

Lors des entretiens, les entités auditées ont souligné que les niveaux d'ouverture et d'efficacité de la communication variaient d'une équipe d'audit à l'autre. Les personnes interrogées estiment également qu'il est possible d'améliorer la coordination en matière

de partage d'informations et de connaissances, notamment lorsque les thèmes d'audit sont similaires ou se chevauchent partiellement.

Opinion

La constitution et la formation des équipes d'audit sont généralement bien gérées, bien qu'il reste des aspects à améliorer. Les entités auditées ont relevé que l'efficacité de la communication variait d'une équipe à l'autre. Accorder la priorité aux formations sur les compétences en communication, en particulier la résolution des conflits et la négociation, pourrait renforcer les interactions avec les entités auditées. En outre, l'amélioration du transfert de connaissances entre les équipes d'audit, notamment entre les chambres (par exemple grâce à une réutilisation de l'approche et de la méthodologie d'audit, ainsi qu'au partage de ressources), renforcerait encore les pratiques d'audit.

4.7 Rationaliser le processus de validation et la procédure contradictoire de la Cour pour accroître l'efficacité

Tant le TFUE que le règlement financier imposent une procédure contradictoire avant la publication des constatations d'audit, même si la procédure exacte n'est pas précisée dans la réglementation²⁵. Le processus de validation n'est pas imposé par la réglementation²⁶. La plateforme AWARE prévoit une procédure structurée, aussi bien pour le processus de validation que pour la procédure contradictoire²⁷, qui vise à favoriser la collaboration tout en préservant l'intégrité de l'audit. La Cour a récemment actualisé le processus de validation et utilise principalement le projet de rapport dans ce but²⁸ (bien qu'il soit toujours possible d'utiliser des documents de validation). Les instructions sur la procédure contradictoire sont aussi en cours d'actualisation et ne sont actuellement pas disponibles sur la partie publique de la plateforme AWARE.

Processus de validation

Le processus de validation permet aux entités auditées de formuler des observations sur les constatations provisoires et de fournir un retour d'information. Cette pratique est souple et peut dépendre de l'équipe d'audit. Généralement, un projet de rapport est transmis à l'entité auditée. Parfois, plusieurs lettres de validation sont envoyées. Les États membres ne reçoivent qu'une lettre de validation comportant la partie du projet de rapport

²⁵ Les détails des procédures et de l'organisation des réunions ne sont pas imposés par la réglementation, mais par les modalités d'application du règlement intérieur décidées par la Cour elle-même dans sa décision n° 15-2024 portant modalités d'application du règlement intérieur de la Cour des comptes (https://www.eca.europa.eu/ContentPagesDocuments/Legal_framework/Implementing_rules_of_procedure/ECA_Decision_FR.pdf).

²⁶ Nous pouvons seulement conclure qu'un processus de validation est prévu, puisque les modalités d'application du règlement intérieur de la Cour exigent que, lors de la présentation du projet de rapport à la chambre pour adoption, une liste des documents ayant servi à la validation des constatations adressées à ces organes soit incluse, avec les réponses correspondantes.

²⁷ Pour le processus de validation lors des audits de la performance, voir réf. 36.500; pour la procédure contradictoire en vue de l'établissement de rapports spéciaux, voir réf. 38.400 (la révision de la page est en cours et aucune ligne directrice n'est publiée).

²⁸ À quelques exceptions près, par exemple dans le cas des dépenses en gestion partagée, pour lesquelles la validation peut être effectuée moyennant une transmission des constatations individuelles aux États membres et du projet de rapport à la Commission.

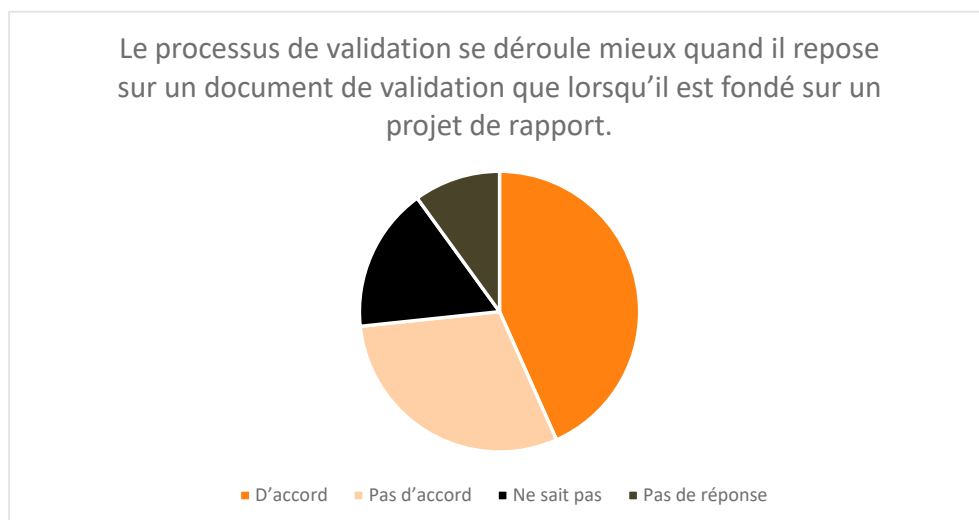
qui les concerne. Les entités auditées sont censées répondre dans un certain délai²⁹. Ensuite, l'équipe d'audit examine ces réponses afin de finaliser le projet de rapport et fournit généralement à son tour un retour d'information structuré, par exemple sous la forme de tableaux à trois colonnes pour communiquer l'analyse finale des réponses. La validation s'effectue par échange de courrier³⁰.

La plupart des membres des équipes d'audit conviennent que le processus de validation est essentiel, bien que les avis divergent concernant son calendrier, sa structure et son efficience (voir aussi les figures 6 et 7).

Actuellement, la Cour se demande si la validation est plus efficace lorsqu'elle est effectuée au moyen d'un document de validation ou d'un projet de rapport. Dans certains cas, les auditeurs estiment que le caractère synthétique des observations du projet de rapport peut nuire à la compréhension, par les entités auditées, du lien entre les informations probantes récoltées et le projet de rapport.

Les mises à jour du processus de validation sont encore relativement récentes et les différentes opinions à ce sujet laissent penser que les évolutions dans ce domaine devraient faire l'objet d'un suivi et d'une analyse complémentaires.

Figure 6 – Opinion sur le document qui constitue la base du processus de validation, à savoir un document de validation ou un projet de rapport

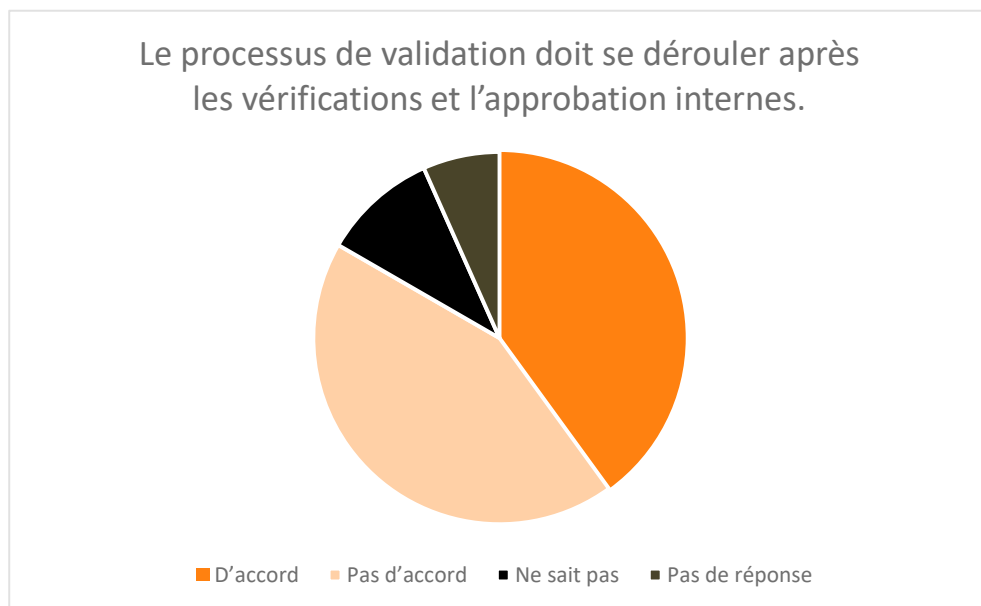


Dans les relations avec les entités auditées, l'une des difficultés majeures semble apparaître lors des procédures internes de contrôle de la qualité postérieures à la validation, lorsque les procédures de réexamen interne aboutissent à des révisions du projet de rapport. Ce projet de rapport final sert ensuite de base pour la procédure contradictoire. Même si les auditeurs sont censés indiquer clairement qu'ils envoient une première version du projet de rapport pour validation, les changements postérieurs à celle-ci peuvent accroître la charge de travail et compliquer la discussion avec les entités auditées.

²⁹ À cette fin, les équipes d'audit peuvent également soit fournir aux entités auditées des documents qu'elles pourront annoter en activant le «suivi des modifications», soit leur envoyer un tableau à deux colonnes dans lequel les constatations, les réponses ou les observations sur les constatations sont saisies dans les colonnes prévues à cet effet.

³⁰ L'échange de documents peut être complété par des réunions qui font l'objet d'un procès-verbal. Les procédures écrites seules ne favorisent pas de bonnes relations.

Figure 7 – Opinion sur la chronologie entre le processus de validation et le contrôle de la qualité dans le processus d’audit



Lors des entretiens, les entités auditées ont exprimé des avis mitigés sur le passage à l’utilisation de projets de rapports aux fins de la validation. La plupart d’entre elles apprécient la plus grande clarté et l’accent mis sur les principales constatations. Toutefois, certaines estiment que ce changement a eu une incidence négative sur le processus, car la Cour leur semble plus réticente à modifier le projet de rapport sur la base de leurs objections. En revanche, comme nous l’avons déjà mentionné, des modifications apportées au projet de rapport après la validation peuvent, dans certains cas, aussi être source de frustrations. Les entités auditées apprécient l’approche «sans surprise», mais elles ont constaté des variations dans la manière dont elle est appliquée par les équipes d’audit. Elles ont suggéré qu’une communication plus transparente ainsi que des mises à jour et des retours d’information réguliers tout au long de l’audit pourraient les aider à mieux comprendre comment les conclusions et les recommandations sont élaborées.

Procédure contradictoire

La procédure contradictoire offre aux entités auditées, en particulier à la Commission européenne, la possibilité de répondre formellement aux conclusions. Les États membres ne participent généralement pas à ce processus, mais si des recommandations leur sont adressées, il existe une procédure contradictoire écrite pour ceux qui sont concernés. Les entités auditées disposent d’un délai de six semaines pour communiquer des réponses et des projets de déclarations sur les recommandations. Ces réponses et déclarations seront publiées en même temps que les rapports d’audit de la Cour. La transmission des réponses est suivie de réunions précontradictoires qui, bien que facultatives, servent à clarifier des questions avant la réunion finale. Au cours de cette phase finale, les deux parties se concentrent sur le rapport de la Cour et sur les réponses des entités auditées, en œuvrant de manière collaborative à l’intégration des changements. Ce processus est coordonné par la DQC et présidé par les directeurs des chambres.

Lors de la procédure contradictoire, les difficultés rencontrées sont, entre autres, des différences d’interprétation du délai de six semaines, des retards dus à l’envoi tardif des réponses ou de leurs traductions, des problèmes liés à la qualité et à la langue des

réponses³¹, ainsi que des désaccords sur la formulation finale des constatations et recommandations d'audit (voir également le chapitre 2.2). Les auditeurs ont également noté que la Commission pouvait soulever de nouvelles objections ou revoir sa position entre le processus de validation et la procédure contradictoire, ce qu'ils considèrent comme une difficulté dans le processus. Des désaccords et des malentendus peuvent également survenir au cours des réunions contradictoires. Les avis sur le rôle de la DQC dans ce processus sont aussi divergents³². Malgré ces difficultés, la procédure contradictoire est, dans une large mesure, considérée comme une étape essentielle du processus d'audit. Pour 80 % des répondants, il s'agit d'une vérification finale.

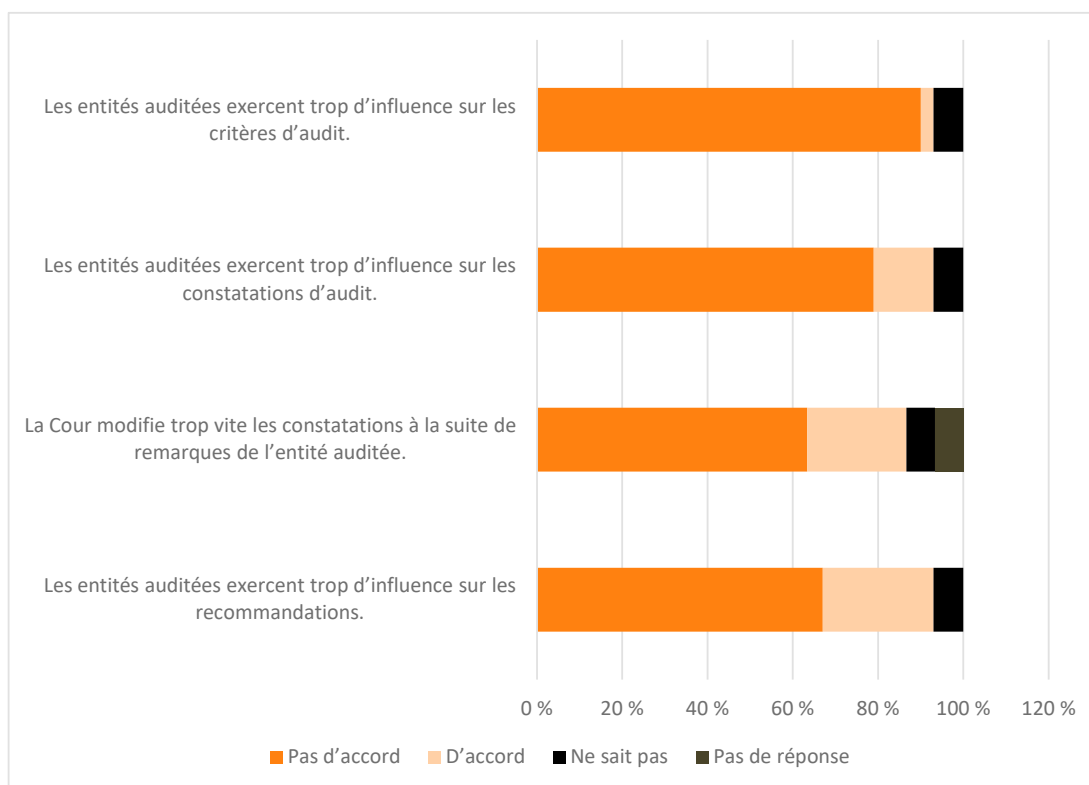
Il ressort des entretiens avec les entités auditées que des préoccupations subsistent concernant le chevauchement entre le processus de validation et la procédure contradictoire. Les entités auditées ont souligné que la plupart des procédures contradictoires se déroulent sans heurts. Elles ont toutefois noté que, dans certains cas, les problèmes non résolus dès le processus de validation reviennent lors des discussions en procédure contradictoire, car elles estiment que leurs préoccupations n'ont pas été pleinement prises en considération à un stade précoce.

Selon les résultats de l'enquête, le processus de validation ainsi que les procédures précontradictoire et contradictoire sont des éléments essentiels du processus d'audit. Presque tous les auditeurs considèrent d'une manière générale que la collaboration avec les entités auditées est appropriée. La plupart des répondants estiment que les entités auditées n'exercent pas d'influence notable sur les travaux de la Cour (voir figure 8). Les éventuelles préoccupations persistantes concernent souvent des points de vue divergents lorsqu'il s'agit de déterminer si et comment le libellé des conclusions et des recommandations doit être modifié. Les entretiens avec l'encadrement et les équipes d'audit ont confirmé que, même après avoir pris en considération les retours d'information de l'entité auditée, les auditeurs restent responsables de la décision finale. Cela a aussi été confirmé lors des entretiens avec les entités auditées.

³¹ À cet égard, il convient de souligner que, conformément à l'article 265 du règlement financier, les réponses devraient se rapporter directement et exclusivement aux observations de la Cour.

³² Lors de l'enquête, certains agents des équipes d'audit ont affirmé que la DQC pourrait jouer un rôle plus important, en particulier en cas de questions horizontales ou récurrentes dans plusieurs rapports, ou encore lors de l'examen des recommandations avec l'entité auditée. D'autres agents estiment en revanche que ce n'est pas nécessaire.

Figure 8 – Opinion sur l’incidence des entités auditées



Opinion

Le processus de validation et la procédure contradictoire de la Cour visent à assurer la transparence et à encourager la collaboration avant la publication des constatations d’audit. Dans la pratique, certaines étapes de ces phases peuvent toutefois poser des problèmes en matière de communication et de relations avec les entités auditées. Les deux phases sont considérées comme essentielles pour maintenir la transparence et favoriser le dialogue entre la Cour et les entités auditées, mais les préoccupations exprimées soulignent qu’il importe d’adopter une gestion prudente afin d’éviter les doubles emplois inutiles entre ces deux phases.

Le processus de validation permet aux entités auditées de formuler des observations sur les constatations provisoires, afin d’en assurer la clarté et l’exactitude. Les révisions postérieures à la validation peuvent cependant compliquer les relations avec les entités auditées. Les auditeurs ont également noté que la Commission pouvait soulever de nouvelles objections ou revoir sa position entre le processus de validation et la procédure contradictoire, ce qu’ils considèrent comme une difficulté dans le processus. De même, la phase contradictoire offre aux entités auditées la possibilité de communiquer formellement des observations sur les constatations. Pourtant, des divergences d’interprétation des délais et des choix linguistiques sont souvent source de tensions.

La rationalisation et l’optimisation des deux phases grâce à une réduction au minimum des chevauchements renforcerait l’efficacité et favoriserait une meilleure compréhension entre toutes les parties. Dans ce contexte, tant les équipes d’audit que les entités auditées ont souligné qu’il importe de communiquer concrètement les constatations à un stade

précoce, en commençant par la validation et l'examen des constatations et des recommandations lors des travaux sur le terrain, puis en poursuivant au cours de la rédaction des constatations et du rapport. Cela contribuerait à assurer la transition entre les travaux sur place et la validation. Cette approche améliorerait la clarté et diminuerait les malentendus. Pour réduire le plus possible les révisions postérieures à la validation, une option pourrait consister à valider un projet de rapport plus abouti. Une fusion entre la phase de validation et la procédure contradictoire pourrait être un moyen d'accroître l'efficacité. Parmi les autres suggestions faites par les équipes d'audit figurent l'adoption de méthodes plus informelles, telles que des réunions au lieu des examens de chaque paragraphe à l'aide du tableau à trois colonnes, ou la tenue de discussions d'ordre technique au cours de la phase de validation dans le but de limiter au minimum le besoin de révisions ultérieures du projet de rapport. Les divergences de vues sur le rôle de la DQC au cours de la procédure contradictoire devraient aussi faire l'objet de discussions, puis d'un accord sur la solution la plus appropriée.

La Cour a connaissance de ces problèmes et mène actuellement une réflexion sur le processus de validation et la procédure contradictoire. Étant donné que la Cour s'est concentrée sur la rationalisation de ces phases de l'audit, les résultats de cette réflexion pourraient constituer une bonne base pour la poursuite de ses travaux internes destinés à réduire la durée et à améliorer l'efficacité du processus d'audit.

Recommandation n° 14

La Cour devrait rationaliser et optimiser le processus de validation et la procédure contradictoire:

- en améliorant la communication à un stade précoce des conclusions et des recommandations;
- en examinant les possibilités d'améliorer les relations, de réduire les chevauchements et d'écourter le processus de validation et la procédure contradictoire (grâce, par exemple, à la validation sur la base d'un projet de rapport plus abouti ou au moyen de méthodes plus informelles, ou par la fusion du processus formel de validation avec la procédure contradictoire).

Annexe 1 – Sigles et abréviations

DG	<i>Direction générale</i>
CDF	<i>Contrôle fédéral des finances de la Suisse</i>
DQC	<i>Direction du Comité chargé du contrôle qualité de l'audit</i>
FRR	<i>Facilité pour la reprise et la résilience</i>
ISC	<i>Institution supérieure de contrôle</i>
ISSAI	<i>Normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (International Standards of Supreme Audit Institutions)</i>
PA	<i>Plan d'audit</i>
TFUE	<i>Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne</i>

Annexe 2 – Description de la méthodologie

Durant l'examen par les pairs, des méthodes différentes ont été combinées pour recueillir les informations nécessaires: entretiens, analyse de documents, enquêtes, études de cas et comparaisons sur le plan international.

	Équipe 1 – Suède Audits sur les instruments fondés sur la performance, dont la FRR	Équipe 2 – Canada Approches d'audit numérique	Équipe 3 – Slovénie Relations avec les entités auditées
Entretiens	<p>45 entretiens</p> <p>Cour des comptes européenne</p> <ul style="list-style-type: none"> - président de la Cour - sept membres - trois chefs de cabinet - groupe de travail sur la FRR - trois directeurs - quatre managers principaux - six chefs de mission - DQC - service juridique - service d'audit interne - service chargé de la communication/des médias - manager principal – agent de liaison <p>Commission européenne</p> <ul style="list-style-type: none"> - service d'audit interne (IAS) - DG Budget - SG RECOVER - DG Affaires économiques et financières - services juridiques de la Commission (avec les DG à nouveau) <p>Conseil</p> <ul style="list-style-type: none"> - secrétariat général: directeur du service juridique, chef de l'unité Affaires économiques et financières <p>Parlement européen</p> <ul style="list-style-type: none"> - secrétariats des commissions BUDG, CONT et ECON <p>États membres</p> <ul style="list-style-type: none"> - Suède: représentation permanente à Bruxelles, secrétariat du ministère des finances pour la FRR, organisme national chargé de l'audit sur les fonds de l'UE en Suède au nom de la Commission, direction de la politique économique de l'UE au sein du ministère des finances - Grèce: organisme chargé de la coordination de la FRR au sein du ministère des finances - Pays-Bas: ministère des finances et ISC 	<p>17 entretiens</p> <p>Cour des comptes européenne</p> <ul style="list-style-type: none"> - équipe DATA - managers principaux des chambres d'audit - auditeurs avec ou sans expérience en matière d'analyse des données - agents de l'équipe DATA - agents de la DIWI <p>Dans le cadre du processus d'examen, les pairs ont interrogé des membres des chambres d'audit et des comités de la Cour, ainsi qu'une sélection des 27 membres désignés par les États membres de l'UE.</p>	<p>40 entretiens</p> <p>Cour des comptes européenne</p> <p>Personnel d'encadrement, y compris: des chefs de cabinets de membres</p> <ul style="list-style-type: none"> - des managers principaux - des chefs de mission <p>Commission européenne</p> <p>Entretiens en ligne avec différents services de la Commission européenne (DG Budget, DG Affaires économiques et financières, SG RECOVER, DG Industrie de la défense et espace) ainsi que de l'Agence de l'Union européenne pour la coopération des régulateurs de l'énergie (ACER)</p> <p>États membres</p> <p>Entretiens avec des agents du ministère des finances de la République de Slovénie ainsi qu'avec l'agent de liaison chargé des procédures de la Cour des comptes européenne dans la République de Slovénie</p>
	Études de cas	<p>Cinq processus et rapports d'audit</p> <p>Un rapport publié en 2023 par chambre. En 2023, la Cour a publié 29 rapports spéciaux; les cinq examinés portaient sur les thèmes suivants:</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'intégration du marché intérieur de l'électricité; - la conception du système de contrôle de la Commission relatif à la FRR; - le transport intermodal de marchandises; - l'action préparatoire concernant la recherche en matière de défense; - l'aide de l'UE en faveur des biocarburants durables dans les transports. 	

	Équipe 1 – Suède Audits sur les instruments fondés sur la performance, dont la FRR	Équipe 2 – Canada Approches d’audit numérique	Équipe 3 – Slovénie Relations avec les entités auditées
Analyse documentaire	<ul style="list-style-type: none"> - Questions écrites: groupe de travail sur la FRR, service chargé du contrôle de la qualité, service juridique, service d’audit interne, service chargé de la communication. - Cartographie des réponses de la Commission à tous les rapports spéciaux publiés entre 2020 et 2024, comparaison avec les réponses de la Commission aux sept rapports spéciaux publiés sur la FRR. - Cartographie des rapports sur la FRR publiés, en fonction de leur façon de couvrir les principes d’économie, d’efficacité et d’efficacité. 	Réalisation d’un contrôle de la documentation pertinente relevant du champ d’application de l’examen par les pairs (stratégie, plan de développement, rapports sur l’état d’avancement, lignes directrices et orientations sur la plateforme AWARE).	<ul style="list-style-type: none"> - Examen des politiques, processus et procédures pertinents de la Cour, ainsi que de ses documents et réglementations. - Examen de la stratégie de la Cour et des exigences juridiques qu’elle doit respecter. - Examen de la méthodologie et des orientations de la Cour (sur la plateforme AWARE), ainsi que de ses rapports pertinents sur l’assurance de la qualité. - Examen des résultats de l’enquête de la Cour auprès des ISC des États membres sur les procédures de retour d’information lors des audits.
Enquêtes en ligne	<p>Connaissance, perception et utilité des rapports de la Cour (sur la FRR)</p> <p>Rôle et méthodes de la Cour lors des audits sur la FRR; risques concernant la FRR détectés par la Cour.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Membres du Parlement européen - Représentants des médias 	<p>Culture d’audit axée sur le numérique</p> <p>L’ouverture des auditeurs à l’analyse des données, leur formation, leurs compétences dans le domaine, leurs pratiques, la qualité de leur coopération avec les analystes de données, l’opinion des auditeurs sur les possibilités de mise en œuvre.</p> <p>Taux de réponse: 43 %</p>	<p>Intégration des entités auditées</p> <ul style="list-style-type: none"> - 116 auditeurs de la Cour <p>Taux de réponse: 26 %</p>
Analyses comparat		<p>Comparaison de la culture de l’audit numérique</p> <p>Enquête en ligne par tous les auditeurs du Canada, de la Suède et de la Suisse</p> <p>Taux de réponse: voir tableau ci-après</p>	<p>Comparaison des pratiques des autres ISC en matière d’intégration des entités auditées</p>

Taux de réponse à l’enquête comparative sur l’analyse des données

Pays / Entité	Nombre de personnes avec lesquelles un contact a été pris	Nombre de réponses	Réponses complètes	Réponses incomplètes	Taux de réponse, en %
Cour des comptes européenne	416	180	120	60	43
Canada	482	92	60	32	19
Suède	242	110	75	35	45,5
Suisse	115	85	60	25	74