

L'AUDIT DE LA PERFORMANCE ET L'AUDIT DES PROGRAMMES DE PERFORMANCE

Bonnes Pratiques

LES NOTIONS FONDAMENTALES

La performance, L'audit, Les composantes de l'audit de performance.

La notion de performance

La performance d'une organisation se définit essentiellement comme l'atteinte des objectifs qu'elle s'est fixée.

Elle comporte trois dimensions :

- Une dimension économique et financière qui reste la plus importante et qui est tournée vers :
 - La productivité/l'efficacité en environnement public : faire plus avec moins de ressources ou à tout le moins faire plus avec des ressources stables,
 - L'efficacité : respecter les procédures et atteindre les objectifs fixés.
- Une dimension sociale : satisfaction des parties-prenantes, les clients (qualité) et les personnels.
- Une dimension environnementale : notions de développement durable et de performance environnementale.

Définition de l'audit de la performance (1/2)

- Une activité indépendante et objective d'examen des opérations, des systèmes, des programmes et des organisations du gouvernement, *du ministère, d'une entité* sous au moins l'un des trois angles suivants : économie, efficacité, efficience et existence de voies d'amélioration.

Adaptation de la définition de l'audit de performance par l'INTOSAI (Organisation Internationale des Institutions d'Audit Suprême). Norme ISSAI. 300. Principes fondamentaux de l'audit de performance.

- Un examen des pratiques de management, des systèmes de contrôle et de suivi des activités du gouvernement fédéral et des gouvernements territoriaux avec un accent sur les résultats. Ils ont pour objet de déterminer si les programmes gouvernementaux ont été conduits selon les principes d'économie, d'efficience et d'impact sur l'environnement et si des mesures existent pour garantir leur effectivité. L'audit est conduit par des auditeurs compétents et indépendants. (*Bureau de l'auditeur général du Canada*).

Définition de l'audit de la performance

(2/2)

- Audit de la performance peut être conduit à plusieurs niveaux :
 - -de l'Etat : organe suprême de type Cour des Comptes, NAO (National Audit Organisation au Royaume-Uni, en Australie...), GAO (United States Government Accountability Office), Bureau de Vérification Générale (Canada). Ces organes sont investis de leurs responsabilités par la loi et sont le plus souvent destinés à assurer l'information du Parlement. Il s'agit donc d'un audit externe;
 - D'une entité à laquelle appartient la structure d'audit. Il s'agit alors d'audit interne. Selon les cas, référentiel de norme peut être celui de l'IIA (Institute of Internal Audit) ou autres normes professionnelles et/ou relever de principes communs à l'ensemble des structures d'audit de la sphère publique (les GAGAS -generally accepting government auditing standards- publiées par le GAO depuis le début des années 1970 et régulièrement révisées depuis).

Des obligations communes à toutes les structures d'audit : l'indépendance

- Indépendance à l'égard des entités auditées
- Toutes les normes comportent des exigences sur ce point.
- Point à vérifier par l'audit externe avant d'utiliser les travaux de l'audit interne.

Indépendance de la structure	Indépendance des auditeurs
Positionnement externe	Code déontologique, Ethique : absence de relation avec l'entité auditée, absence de conflits d'intérêt.
Pour l'audit interne, rattachement au plus haut niveau de la gouvernance. Existence d'une charte d'audit, d'un comité d'audit. Autres garanties statutaires.	En audit interne, garanties statutaires et notamment rattachement direct au responsable de l'audit interne (pas de lien avec la ligne hiérarchique). Garanties particulières relatives au responsable de l'audit.

Des obligations communes à toutes les structures d'audit : l'objectivité

- Principe d'objectivité sous-tend toute l'activité de l'audit
- Trois aspects

Individuel : l'auditeur	Collectif : Méthodologie de l'audit	Responsable de la structure d'audit
Charte de déontologie : intégrité, impartialité, objectivité, compétence.	Recherche de la preuve d'audit, de l'élément probant : documentation, tests.	Programmation et composition des équipes en fonction des compétences requises
Conséquences en termes de recrutement, formation.	Documentation de l'audit, supervision/contrôle de la qualité de la démarche.	Recours potentiel à l'expertise externe.
	Principe du contradictoire.	

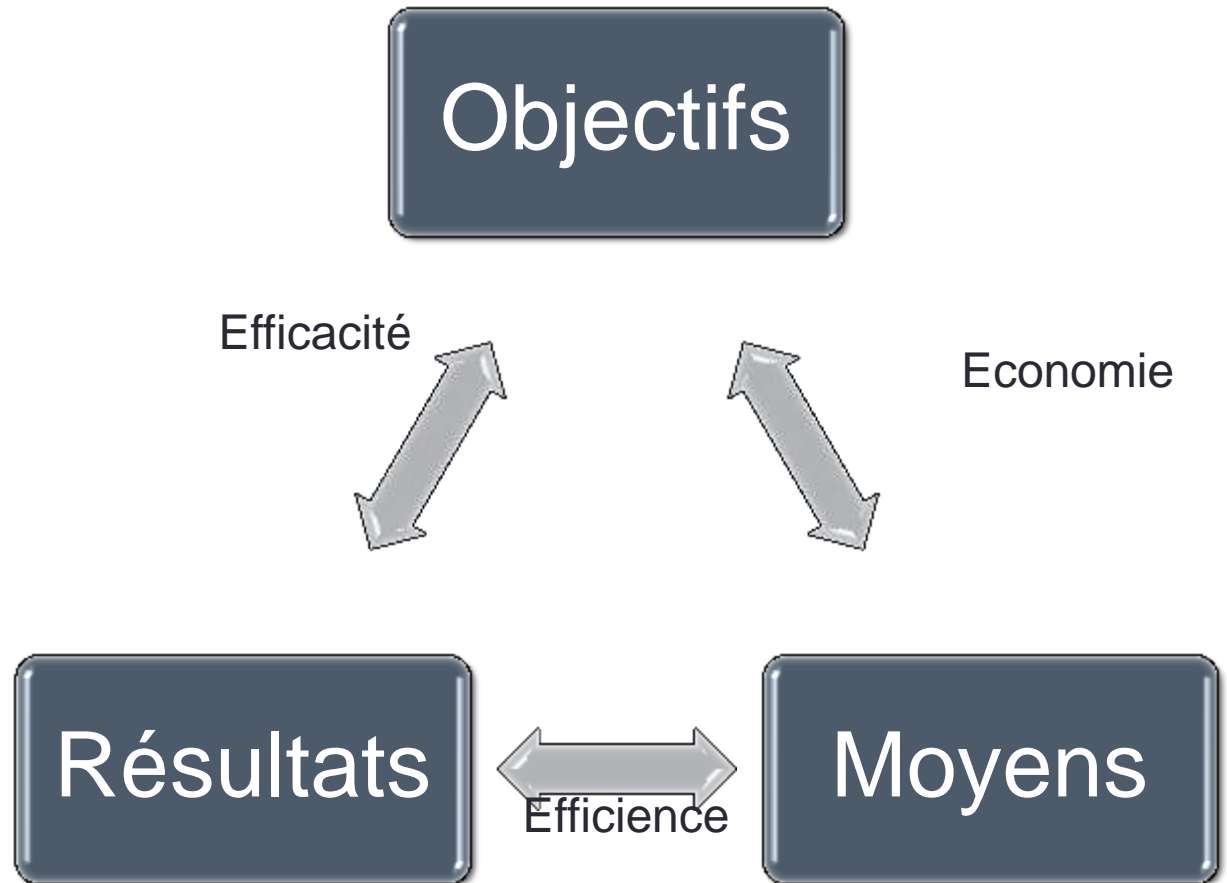
Une représentation classique : le triangle de la performance

Trois notions de base :

Economie :
Manière dont les ressources sont acquises et préservées

Efficiences : rapport entre les résultats et les moyens.

Efficacité : rapport entre les résultats et les objectifs.



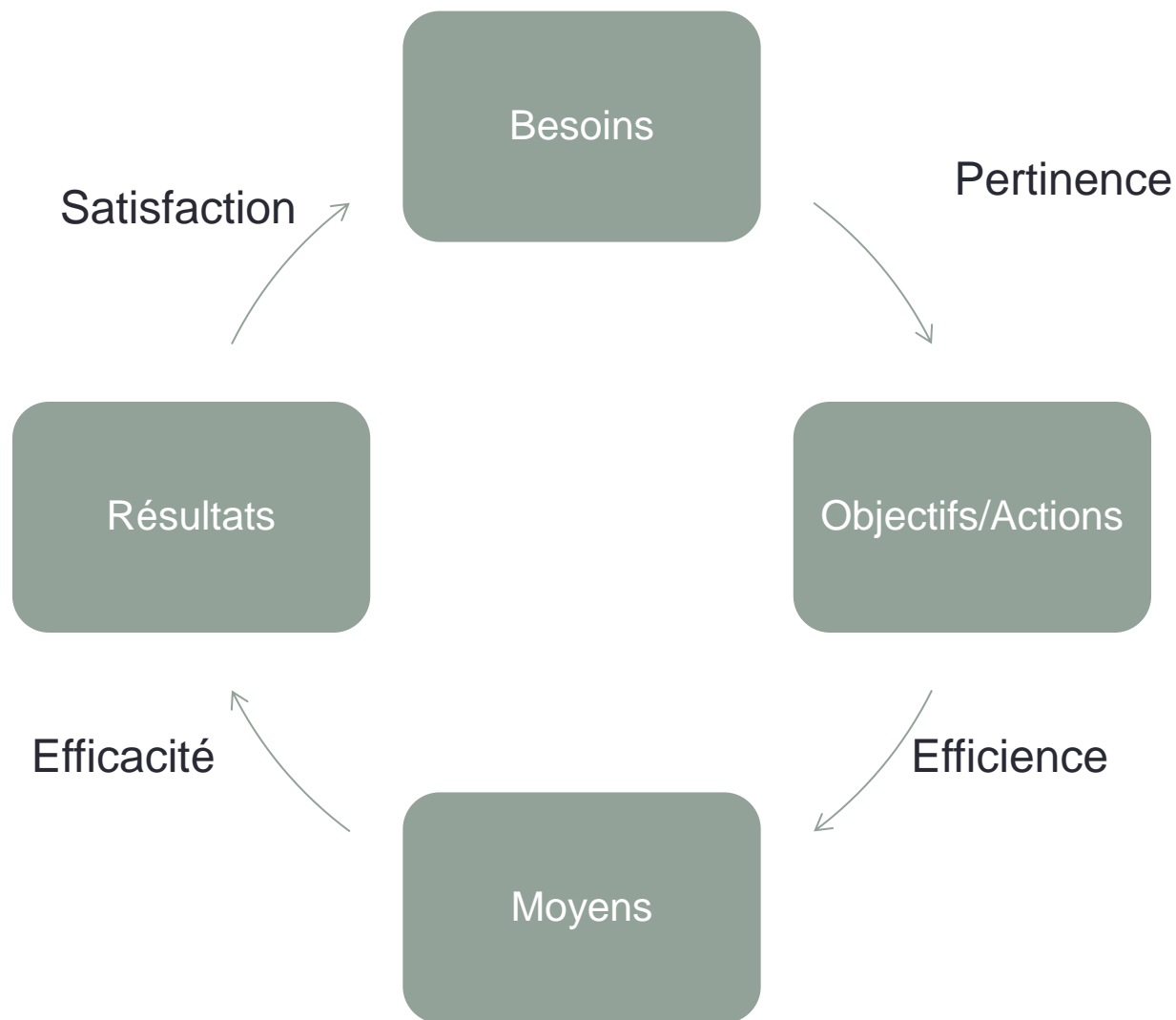
Une autre représentation possible : le carré de la performance vu de l'utilisateur

Vision qui intègre les aspects non quantitatifs de la performance.

Point de vue de la qualité de service : point de vue de l'utilisateur.

Audit intégré dans le volet efficacité : maintien de la qualité en cas de réduction des coûts.

Ou dans l'audit de l'efficacité si démarche de qualité intégrée comme un objectif avec des indicateurs.



Source. France Qualité Publique

L'extension des champs de la performance

Performance sociale.

Lorsqu'elle ne fait pas l'objet d'une analyse spécifique, elle est intégrée à l'audit de l'économie.

- Développement de la performance sociale se manifeste par la pratique du bilan social annuel qui s'ajoute au rapport d'activité et à la présentation des comptes.
- Mesure de la performance se fait a contrario par le niveau d'inefficience sociale : analyse socio-économique reposant sur la théorie des coûts-performances cachés de Savall (1974-75) et Savall et Zardet (1987-2008)
- Analyse des dysfonctionnements qui perturbent le travail des salariés et leur qualité de vie professionnelle :
 - - module qualitatif : entretiens avec 30% du personnel de l'entreprise
 - - module quantitatif et financier : coûts cachés engendrés par ces dysfonctionnements (perte de valeur ajoutée) : absentéisme, accidents du travail, rotation du personnel, défauts de qualité, manque de productivité.
- Ex : 2010. Université autonome de Mexico.
- -mesure renouvelée tous les ans : variation positive ou négative mesure évolution de la performance sociale.

L'extension des champs de la performance

Performance environnementale

Equité et éthique : respect des valeurs

- Commence à être intégrée dans certains dispositifs.

Quelques actions :

Bâtiments en haute qualité environnementale.

Flotte de véhicules : véhicules hybrides

Réduction des impressions

Gestion des déchets

Quelques indicateurs : Empreinte carbone des bâtiments, des véhicules, consommation de papier...

Point souvent traité avec le volet Economie.

Commence à apparaître dans les référentiels

- Souvent intégré dans l'efficacité

Le critère d'économie

Economie : utiliser au mieux les ressources pour en minimiser le coût.

- Intrants : Toutes les ressources qui contribuent à l'action/programme qu'elles soient internes ou externes à l'entité auditée : budget, bâtiments, matériels, SI et ressources humaines

Ressources disponibles dans les délais, dans les quantités et avec la qualité voulue, au meilleur prix.

- Renvoie à l'étude de l'organisation, de l'allocation des ressources entre services, de la répartition des tâches entre les personnels/services (doublons, sous-emploi), de la gestion de l'immobilier (location/propriété, entretien, ratios d'occupation)
- Peut comprendre l'étude des marchés et de leur régularité.

Le critère d'économie

- Initiative récente du NAO avec quatre autres structures d'audit interne
- Publication d'outils d'auto-diagnostic sur les fonctions transverses pour aider les responsables à élaborer une mesure de la performance de :
 - Gestion des ressources humaines
 - Gestion de l'immobilier
 - Gestion de l'informatique
 - Gestion de la communication
 - Gestion des marchés publics
 - Gestion financière
 - Respect des lois et règlements

Le critère d'efficience

- Met en relation les ressources (intrants/inputs) et les résultats sous l'angle des réalisations (extrants/outputs).
- Analyse et évolution des coûts sous deux perspectives :
 - Augmentation des réalisations à coûts constants
 - Maintien d'un niveau de production équivalent à moindre coût
 - Augmentation des productions et baisse des coûts.
- Renvoie à l'analyse des processus et leviers utilisés pour obtenir le résultat.
- Renvoie à la définition des indicateurs de mesure et à leurs modalités de suivi ainsi qu'aux procédures suivies en cas de lacunes/déficiences détectées.
- Interroge fortement la qualité des informations qui servent de base aux restitutions et les procédures de contrôle interne associées qui peuvent constituer un sujet d'audit en soi.

Le critère d'efficacité

- Définition : atteinte des objectifs, impact des activités (outcomes) /impact attendu.
- Extrants correspondent-ils aux résultats recherchés ou contribuent-ils à la réalisation de l'objectif recherché ?

Double aspect de la mesure de l'impact :

- Maturité du système de mesure : Existence d'un indicateur permettant de rendre compte de l'objectif
Ex : Objectif :augmenter l'employabilité de personnes en recherche d'emploi.
Indicateur d'impact : % de personnes ayant suivi une formation professionnelle et ayant retrouvé un emploi dans un délai donné.
- Méthode d'interprétation : identifier les facteurs externes susceptibles d'avoir un effet sur le niveau de l'indicateur (conjuncture économique par exemple)

Le critère de l'efficacité

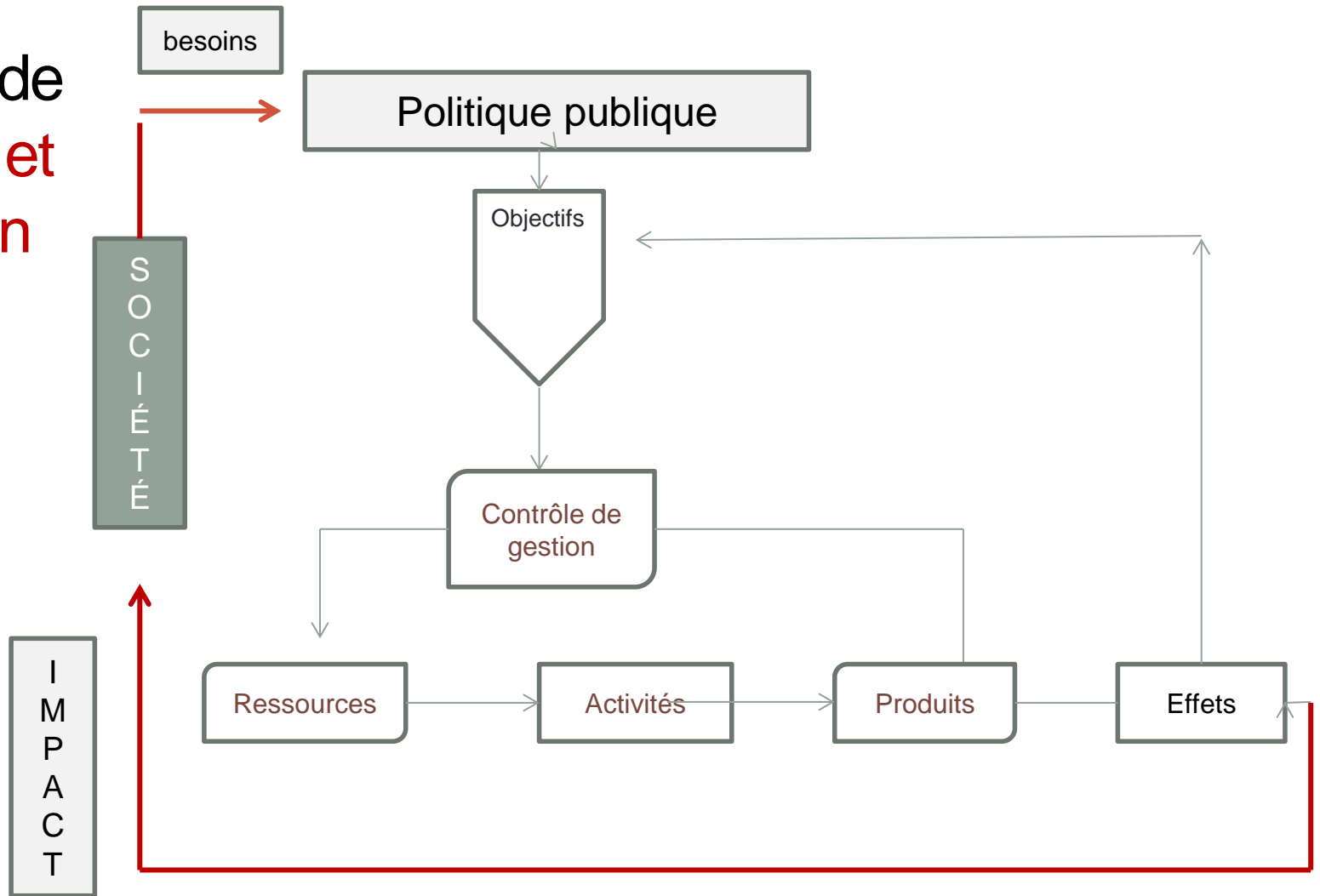
- Dans la sphère publique et particulièrement pour organes suprêmes d'audit, proximité de l'exercice avec l'évaluation des orientations des politiques publiques
 - Mandat de certaines institutions exclut formellement l'évaluation de la politique publique. C'est le cas pour le NAO au Royaume-Uni ou le Bureau du vérificateur général au Canada,
 - Inversement, GAO des Etats-Unis peut se livrer à cet exercice
 - Large mandat de la Cour des Comptes Française : pas de limites.

Le critère de l'efficacité

- Complexité et délais :
 - ❖ Nécessité de recourir à des techniques qui relèvent de l'évaluation : recours aux sciences humaines (sociologie, économie), traitement de données statistiques importantes.
 - ❖ Ressources nécessaires : Compétences internes ou recours à l'expertise externe, outils de traitement de données de masse, comparaisons possibles dans le temps, avec d'autres structures y compris privées réalisant le même type de mission dans le pays considéré, voire hors des frontières nationales.

•

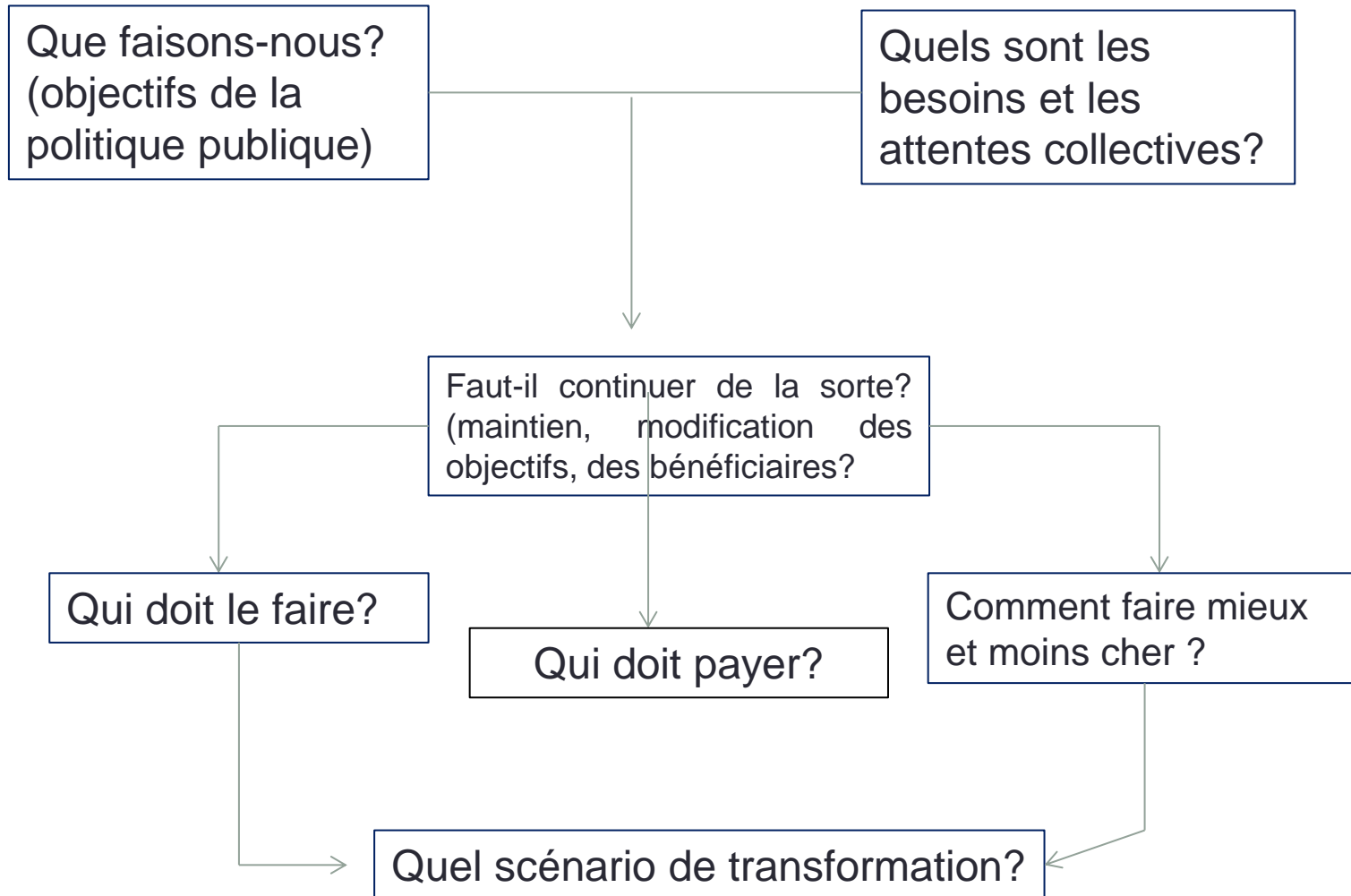
Le critère de l'efficacité et l'évaluation des politiques publiques



L'évaluation des politiques publiques peut faire appel à l'audit mais se déploie dans d'autres cadres.

- Un champ qui peut être couvert par l'audit mais dans le cadre d'une réflexion pilotée par l'exécutif. Ex : Revue des politiques publiques au Canada dont s'est inspirée la France pour la RGPP (2007-2011).
- Utilisation systématique d'équipes d'auditeurs ; inspections générales, corps de contrôle, auditeurs du secteur privé
- Décision dans un comité interministériel et suivi des mesures de mise en oeuvre.
- Relais pris par la modernisation de l'action publique qui utilise également les techniques d'audit.

Les questions de la RGPP



CONCLUSION PARTIELLE : Variété du contenu des audits.

- Une très grande variété d'audits possibles sous le vocable d'audit de la performance :
 - audit orienté vers le système de gestion de la performance,
 - Audit d'économie-efficience, ce que les anglais appellent le « value for money audit »,
 - Audit de résultat, parfois dénommé audit de programme
 - Audit prospectif : vérifier de manière anticipée au vu des modalités de construction du programme ou des objectifs qu'il n'y a pas de risque que le programme n'aboutisse pas
 - Audit d'engagement : Exhaustivité et fiabilité des informations fournies dans le cadre de la performance. (Existe lorsque l'audit de performance est conduit selon les mêmes règles que l'audit d'assurance en matière financière).

CONCLUSION PARTIELLE : Variété du contenu des audits.

- Une multiplicité d'approches possibles :
 - ❖ Approche orientée vers les résultats.
L'audit répond aux questions : les objectifs ont-ils été atteints ? Les moyens ont-ils été correctement utilisés ?
 - ❖ Approche orientée vers l'analyse des problèmes.
L'audit répond à la question : pourquoi y-a-t-il un écart entre l'objectif recherché et le résultat obtenu?
 - ❖ Approche descendante (top-down) : intentions, attentes, objectifs du législateur ou du ministre,
Comment les orientations ont-elles été déclinées ? Quelles actions ou quels leviers les responsables des services ont-ils utilisés ? Avec quels résultats?
 - ❖ Approche bottom-up (ascendante) : effets de l'activité auditée pour l'entité auditée et pour le public.
Existe-t-il des lacunes dans le dispositif qui conduisent à ce que les objectifs ne soient pas atteints ?
Le cas échéant, en fonction des pouvoirs de l'auditeur, hypothèses choisies et impact des politiques.

CONCLUSION PARTIELLE : Choisir une stratégie

- Nécessité de déterminer une stratégie d'audit :
 - objectifs recherchés
 - acteurs : articulation audit externe/audit interne
 - Pouvoirs des acteurs.

- Critères de choix :
 - Maturité du dispositif de performance
 - Expérience et savoir-faire des équipes d'audit

CONCLUSION PARTIELLE : Choisir une stratégie

- Résultats d'une étude de l'IIA sur l'audit de performance au milieu des années 1990 :

En phase de démarrage, les difficultés les plus fréquemment rencontrées par les entités publiques sont :

- la collecte des données,
 - la connaissance des coûts,
 - la résistance au changement ,
 - la qualité des indicateurs disponibles,
 - le fait qu'ils ne sont pas systématiquement utilisés pour la prise de décision,
 - la difficulté à trouver des bases de comparaison.
- Témoignage plus récent : bureau du vérificateur du Mali, créé en 2003 sur le modèle du BVG Canadien mais avec la possibilité d'évaluer la pertinence des politiques publiques.

Problème : absence de référentiel, de cadre de contrôle de gestion.

Audits centrés sur les agences ou entreprises publiques qui ont commencé à mettre en place un système de performance (souvent sous la pression des organismes de prêts) système de performance

Rôle pédagogique vis-à-vis des autres entités pour accélérer la mise en œuvre de ces référentiels.

CONCLUSION PARTIELLE : Choisir une stratégie

- Comparaison entre description de l'audit de performance par les GAGAS

1987	2011
Déterminer si les objectifs d'un programme proposé, nouveau ou en cours, sont appropriés.	Déterminer le degré d'atteinte des objectifs et orientations légaux, réglementaires, organisationnels
Identifier les façons d'améliorer le fonctionnement des programmes	Etablir l'existence de modes alternatifs pour établir un meilleur programme de performance ou éliminer les facteurs qui nuisent à son efficacité.
Déterminer l'efficacité du programme et/ou de composantes particulières du programme	Analyser le rapport coût/effectivité en utilisant des informations sur les coûts et autres ressources, les produits et les effets (outputs/incomes), les résultats obtenus
Identifier les facteurs nuisant à un niveau de performance satisfaisant	Déterminer si le programme produit les résultats attendus ou des résultats sans relation avec les objectifs recherchés.

1987	2011
<p>Déterminer si la direction a envisagé des solutions permettant d'obtenir les résultats de programme souhaités plus efficacement et à un moindre coût.</p>	
<p>Déterminer si le programme complète, duplique, empiète sur d'autres programmes connexes ou se trouve en contradiction avec ceux-ci</p>	<p>Déterminer si le programme complète, duplique, empiète sur d'autres programmes connexes ou se trouve en contradiction avec ceux-ci</p>
<p>Déterminer la conformité aux lois et règlements appropriés au programme</p>	<p>Déterminer l'état de mise en œuvre des obligations réglementaires.</p> <p>Evaluer le respect des règles des contrats publics.</p>

1987	2011
Déterminer le caractère adéquat du système retenu pour la direction pour mesurer et rendre compte de l'efficacité.	Evaluer la disponibilité, la pertinence et la fiabilité des indicateurs de performance relatifs à l'économie, l'efficacité, l'efficacité d'un programme
	Même chose pour l'information financière
	Déterminer si les ressources sont obtenues à un coût raisonnable et dans des conditions de qualité et de délai appropriés.
	Déterminer si les redevances perçues couvrent les coûts, déterminer si le service rendu justifie le prix.

1987	2011
	Déterminer si les services et prestations sont accessibles à tous ceux qui y ont droit
	Déterminer si et comment le coût du programme peut être réduit ou la productivité augmentée
	Evaluer la pertinence, la fiabilité des demandes de crédits budgétaires correspondant au programme pour assister le législateur

L'AUDIT DES PROGRAMMES

Une bonne approche pour accompagner la mise en place d'un système de mesure de la performance. L'exemple du Comité Interministériel d'Audit des Programmes (CIAP) en France.

L'audit des programmes et la prévention des risques liés à la mise en œuvre d'un dispositif de mesure de la performance

- Les risques liés à la mise en place de la LOLF et de la mesure de la performance :

- Organisation et pratiques non-conformes à l'esprit et au texte de la loi,
- Excès de complexité et de démobilisation des gestionnaires
- Effet de « théâtre d'ombres ». Ce que les anglo-saxons qualifient de « players ». Mise en place purement formelle et sans effet sur la réalité de la gestion publique.

- La réponse : un dispositif d'audit :

- de la mise en place du système,
- de son fonctionnement

Avec une succession de ces deux phases dans le temps : avant mise en place de la loi, après.

La gouvernance de l'audit des programmes 2001-2011

- Collège de 14 membres qui représentent chacun un ministère : chaque ministère est représenté par un membre de son inspection générale
- Président du CIAP est membre de l'une de ces inspections générales (IGF en l'occurrence) mais il ne la représente pas.
- Une structure légère d'appui : un secrétariat général + 2 personnes
- Fonctions du CIAP reprises par le Comité pour l'harmonisation de l'audit interne (depuis 2011).
Présidence : ministre chargé de la réforme de l'Etat.

Le mandat du CIAP

CIAP

- Mandat donné par le Comité interministériel de l'Etat (CIRE) de novembre 2001 : audit de la performance.
- Circulaire ministérielle du 4 Juillet 2003 signée du ministre en charge de la réforme budgétaire (un des concepteurs de la LOLF). Audit de la qualité des PAP (plans annuels de performance) et des RAP (rapports annuels de performance).
- Dans les faits, audit de la conception et du fonctionnement des programmes

CHAI

- Mandat résulte du décret du 28 juin 2011 relatif à l'audit dans l'administration
- « Définit et programme les audits portant sur les projets et rapports annuels de performance associés aux programmes ministériels ».
- Structuration en cours.

L'intérêt d'une structure interministérielle

- Disposer d'une vision de l'ensemble des ministères : programmation, méthodologie.
- Disposer d'une plus grande indépendance vis-à-vis du ministère dont l'un des programmes est audité. Élément important car l'audit est défini comme une activité indépendante. C'est un des critères de qualification d'après les normes de l'IIA.
- Disposer d'un cadre commun d'appréciation qui croise les angles d'analyse,

Pas d'auditeurs permanents :
auditeurs prêtés par les inspections
générales et corps de contrôle.

Une équipe : 3 auditeurs de
provenance différente dont un issu
du ministère audité.

- Disposer d'une permanence et d'une cohérence dans le temps.

Le programme d'audit et ses résultats

Programmation

- Programmation autonome et annuelle sur la base :
 - Des propositions des membres du CIAP,
 - Des préoccupations exprimées par la direction du Budget.
- Trois cycles d'audits par an (environ une trentaine d'audits par an)

Méthodologie

- Un guide d'audit publié sur le site « Performance Publique »
- Une formation préalable des auditeurs

Restitutions

- Rapport et réponse du ministère audité
- Avis : préparé par un membre du CIAP qui n'a pas participé à l'audit et discuté collégialement
- Avis comprend des recommandations. Avis transmis au ministère audité, au ministère du budget, à la Cour des Comptes, aux commissions des Finances de l'Assemblée Nationale et du Sénat.
- Rapport d'activité annuel : principaux enseignements et moyens à mettre en œuvre pour améliorer la qualité de l'information produite.

Les objectifs de l'audit des programmes

Cohérence

- Périmètre des programmes
- Structuration en actions

Pertinence

- Pertinence des objectifs au regard de la politique publique
- Pertinence des indicateurs par rapport aux objectifs

Fiabilité

- Processus d'élaboration des indicateurs et fiabilité des SI
- Modalités de calcul et commentaires associés.

Pilotage

- Déclinaison opérationnelle des objectifs
- Dialogue de gestion

Justification

- Qualité de l'information relative aux dépenses par nature

Analyse des coûts

- Modalités de déversement des coûts de soutien sur les actions

Objectifs de l'audit des programmes en phase initiale

- Cohérence du cadre dans lequel s'inscrivent les programmes : structuration des missions et des programmes, des programmes en actions
 - Un programme correspond à une politique publique,
 - Existence de leviers d'actions pour le responsable du programme.
- Objectifs
 - orientés vers qualité, efficacité, impact (résultat)
 - Peuvent être déclinés au niveau opérationnel
 - Sont mesurables par des indicateurs
- Conception des indicateurs :
 - Indicateurs de performance et pas seulement d'activité
 - Indicateurs rendent compte de l'objectif
 - Indicateurs exempts de biais (manipulation, interprétation)
 - Indicateurs disponibles : on sait les produire.
- Pilotage du dispositif au sein des administrations et pilotage des opérateurs externes qui participent à la politique publique. Comment s'effectuent le pilotage et la tutelle des opérateurs pour juger de l'efficacité de leur participation à la performance.
- Audits d'analyse des coûts : production des données, existence des SI et système de contrôle de gestion permettant la maîtrise des moyens et des coûts.

Typologie des recommandations en phase initiale

- Fusion de programmes ayant des finalités proches et mobilisant les mêmes services/entités.
 - ❖ Ex : prévention sanitaire et veille sanitaire ;
- Création d'indicateurs d'efficience pour des actions fortement consommatrices de crédits.
 - ❖ Ex: Programme « surveillance et certification de l'aviation civile ». Pas d'indicateurs liés à la sécurité des aéroports qui représente 30% des crédits ;
- Substitution d'un indicateur plus significatif
 - ❖ Ex: Objectif : Adapter la gestion du parc des prisons aux besoins
 - Indicateur existant: coût de la journée de détention
 - Indicateur proposé : mesure de la densité carcérale.
 - ❖ Ex : -Indicateur existant : Délai moyen de traitement d'un dossier
 - Indicateur proposé : Nombre ou taux de dossier traité dans un délai supérieur à X jours
- Suppression des biais (possibilités de manipulation)
 - ❖ Ex : Délai de réponse à l'utilisateur. On considère que l'envoi d'un courrier d'attente dans le délai de 48 h vaut respect du délai.

Objectifs de l'audit des programmes en phase opérationnelle : les résultats

- Validation des résultats produits par les responsables de programme.
- Evaluation de la pertinence du commentaire des résultats

Méthodologie :

- Analyse documentaire : PAP et RAP.
- Entretiens avec les acteurs clefs en administration centrale et le cas échéant, dans les services déconcentrés
- Evaluation de la fiabilité du système d'information : modalités de collecte, de centralisation, retraitements éventuels.
- Evaluation du contrôle interne associé
- Robustesse des indicateurs en fonction des éléments qui entrent dans leurs modalités de calcul : identification d'indicateurs à « risques » en termes de fiabilité.
- Tests sur les indicateurs à risques : sondages sur dossiers.

Typologie des risques :

- Exhaustivité des données
- Homogénéité des données
- Insincérité ou subjectivité : conditions de recueil de l'information
- Qualité de la source si utilisation de sources externes.

Le bilan de la démarche

Les limites de l'exercice CIAP

- Pas d'appréciation sur l'évaluation de la politique publique : appréciation des choix stratégiques et des objectifs associés.
- Pas d'appréciation sur le niveau de performance dont témoignent les résultats (pouvait-on faire mieux avec moins de moyens ?)

Les effets de l'exercice CIAP

- Qualité et fiabilité de l'information budgétaire en France.

UN EXEMPLE D'AUDIT DE L'EFFICIENCE

Les bonnes pratiques d'audit illustrées par l'audit du NAO sur le programme d'efficience de la BBC.

La programmation de l'audit.

Le programme d'audit doit être établi sur la base de trois critères :

- Intérêt du sujet au regard des politiques publiques, des attentes du destinataire (Parlement pour les corps d'audit externe, Ministre(s) pour les corps d'audit interne)

Principe constant dans toutes les normes : l'audit doit apporter de la valeur ajoutée. En matière de gestion publique : il doit éclairer le ou les entités auditées, contribuer à l'amélioration des finances publiques, avoir un intérêt pour le public en général.

- Le sujet doit être auditable

Il existe des informations, des données, des indicateurs sur lesquelles l'auditeur peut se fonder.

- Le sujet est auditable avec les ressources du service

Durée et ampleur des travaux nécessaires

Compétences des auditeurs.

Dans le cas de politiques publiques très larges : choisir un objectif majeur par exemple et quelques actions associées

Le lancement de l'audit

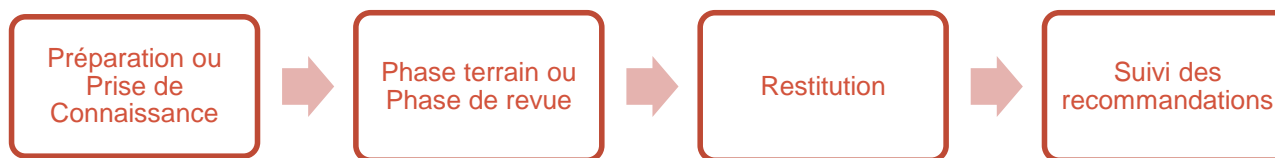
- Une fois, le thème choisi. Identifier clairement l'objectif de l'audit : la question principale posée et le cas échéant, quelques questions subsidiaires.
- Rédiger une lettre de mission qui indique l'objet de l'audit, les objectifs poursuivis, présente l'équipe d'audit (avec le superviseur/responsable qualité), donne le calendrier indicatif, rappelle le cas échéant les pouvoirs d'investigation des auditeurs, le cas échéant mentionne la norme suivie.

Les quatre temps de l'audit

Vocabulaire ISSAI



Vocabulaire IIA



La phase de prise de connaissance

- Permet de préciser le périmètre et le contexte de l'audit :
 - Objectifs des programmes, nature générale des opérations, intervenants, bénéficiaires et le cas échéant, attentes des bénéficiaires potentiels
 - Organisation de l'entité ou des entités, le cas échéant,
 - Ressources financières, matérielles et humaines utilisées
 - Système de gestion : existence d'un reporting, procédures de contrôle de gestion, SI et/ou service dédié
 - Facteurs d'environnement externes : contraintes budgétaires, conjoncture économique, règles relatives à la gestion du personnel, partage de compétences avec d'autres intervenants,
 - Facteurs d'environnement internes : climat social, gouvernance, réorganisations...

Phase d'étude préliminaire

- Choix des questions ou domaines sur lesquels va se centrer l'audit : activités, fonctions, actions, mesure de la performance. Plan de travail
- Facteurs de choix : caractère significatif : poids relatif de l'activité, ressources correspondantes, impact potentiel sur le résultat recherché, priorités du commanditaire, existence de risques potentiels, existence de rapports antérieurs.

Le plan de travail

- L'établissement d'un plan de travail qui va guider l'équipe d'audit est une bonne pratique identifiée par toutes les normes.
- Dans certains cas, il est précédé par une analyse des risques auxquels les travaux constituent la réponse : évaluation de la réalité et de l'intensité du risque. Ex : absence de fiabilité des données.
- Le plan de travail est formalisé et désigne le ou les auditeurs(s) en charge de certains travaux.
- Dans l'exemple choisi, le plan de travail se décompose en trois items principaux:
 - Evaluation du pilotage du programme d'économies mis en place,
 - Revue détaillée de la réalisation du programme dans un échantillon de départements,
 - Analyse financière et quantitative : tests sur un échantillon représentatif d'opérations

Déterminer les objectifs de l'audit

Un audit d'efficience : value for money audit. Concerne un domaine spécifique de dépense de l'Etat et évalue s'il a été fait un usage optimal des ressources pour produire les résultats.

Pour la BBC, décision de supprimer la revalorisation automatique de la redevance audiovisuelle et adoption d'un nouveau cadre :

- augmentation limitée à 3 % de 2007 à 2011 puis gel du montant à partir de 2011,
- En parallèle, financement sans complément budgétaire, le passage à la TV digitale.

La conséquence est pour la BBC de réaliser une économie globale de 1,902 millions d'€.

L'objectif a-t-il été atteint ? Les économies sont-elles réelles, structurelles et correspondent-elles à une amélioration de la productivité sans perte de qualité

La méthode suivie pour l'évaluation du pilotage

Thèmes	Travaux
Organisation/coordination du programme	Etude documentaire :Comptes-rendus des comités de direction consacrés au programme
Gouvernance	Entretien avec les personnes-clefs : DAF, équipe chargée de la collecte et de l'évaluation des résultats.
Management des risques	Rapport d'audit interne relatif à l'amélioration de la Gouvernance et du Contrôle Pratiques de fixation de la contribution des départements
Déclinaison opérationnelle	Plans des départements Supports de formation Supports de communication Liste des personnes présentes
Suivi des réalisations	Rapports trimestriels
	Revue à mi-parcours
	Entretien avec auditeur externe, évaluation des validations sur échantillon réalisées à la demande de la BBC

Revue détaillée de la réalisation du programme

Thèmes	Travaux
Approches retenues par les départements	Choix d'un échantillon de départements
	Revue documentaire : plans annuels des départements, rapports intermédiaires, répartition des dépenses par nature, leviers identifiés
	Management des risques
	Examen des constats de l'audit interne
Partage d'expérience entre les départements	Entretiens avec les responsables financiers et autres personnes clefs identifiées
	Communication et formation sur le programme.

Analyse financière et quantitative

Evaluation de la performance	Sélection d'un échantillon de 50 mesures de la performance
	Comparaison des résultats par rapport à l'année de démarrage du programme (2007-2008). Recherche de l'explication des écarts.
Fiabilité et pertinence des indicateurs qualitatifs	Tests : indicateurs/ données de base ayant servi à les construire.
Comparaison objectifs/résultats	Etude des données financières. Comparaison des résultats dans le temps et entre les départements

Les bonnes pratiques

- Diversité des approches sur un même thème.
 - Pilotage
 - Organisation : Verticalité des départements et Identification des relations transversales
 - Qualité des données
 - Régularité (Ex : Respect des orientations méthodologiques données par le ministère des Finances : distinction entre les réallocations de dépenses des secteurs et économies réelles (dépenses dites productives) : fournir le même service à un moindre coût tout en maintenant la performance
 - Examen coût/avantages de certains choix de gouvernance
 - Identification des leviers (sources d'économies) ...
 - Recoupement des informations.
- Diversité des preuves d'audit utilisées : entretiens, tests, documentation
- Utilisation des travaux de l'audit interne et de l'audit externe après les avoir évalués.

Les bonnes pratiques : diversité des sources de l'information probante

- Pertinente : Eléments et faits utilisés pour établir le constat sont relatifs aux éléments audités et à la période auditée,
 - Fiabilité : Conforme aux faits.
Critères de fiabilité : corroboration par un tiers, existence d'un système de contrôle interne, issue de tests, d'observations, d'étude de la documentation (éviter le déclaratif), corroboration possible avec une autre source (entretien+ test, entretien+ documentation), en entretien expression libre ou contrôlée de l'audité, validée par l'audité
 - Suffisante : quantité suffisante.
Tests par échantillonnage ou 30 opérations.
- Documents
 - Analyses : comparaison des chiffres, des tendances, des ratios
 - Enquêtes: recherche des causes des écarts. SI, procédures, pratiques de gestion
 - Entretiens, questionnaires
 - Visites sur sites
 - Sondages, tests détaillés

Les bonnes pratiques : réalisation de tests détaillés

- Points d'approfondissement spécifique
- Identifier les éléments du programme essentiels pour l'atteinte de l'objectif.
- Identifier les risques de dysfonctionnement
- Les expliquer
- Identifier les risques d'hétérogénéité
- Comparaison entre critères établis et critères utilisés par sondages ou par épreuves.

Les bonnes pratiques : choix des critères d'évaluation

- Critères d'évaluation à déterminer avec l'audité s'il n'y a pas de critères pré-déterminés.
- Si les critères sont pré-déterminés par l'audité ou par un organisme central, l'auditeur les évalue préalablement pour vérifier qu'il peut les retenir.
- Dans cet exemple, critères d'évaluation multiples :
 - Pratique de gestion considérée comme une bonne pratique ou une pratique souhaitable dans un cadre comparable.
 - Exemple : pilotage. Désignation d'un responsable de projet et d'une équipe chargée du suivi. Présentation en comité directeur. Communication et Formation.
 - Utilisation des indicateurs en usage au sein de l'entité après test de leur pertinence le cas échéant,
 - Comparaison cible/résultat
 - Contribution des différents départements,
 - Comparaison dans le temps ou dans l'espace (Benchmarking)

La restitution : le rapport

- Indiquer l'objet de l'audit et la méthode suivie, soit en introduction, soit en annexe.
- Indiquer les limites éventuelles si toute l'activité n'a pas été examinée
- Synthèse des constats : points positifs, points d'amélioration
- Recommandations: selon les usages et le commanditaire , recommandations très précises, ou orientations pour ne pas se substituer à l'entité
- Développement des constats en termes simples et synthétiques. Remonter aux causes des problèmes détectés et hiérarchiser en fonction de l'impact.
- Phase contradictoire avant rapport définitif. Réponse de l'audité figure dans le rapport.
- Rapport Vérifiable : sources et systèmes traçables. Dossier d'audit avec documentation, comptes-rendus d'entretiens, feuilles de tests...
- + Démarche de qualité.