

DOCUMENT DE TRAVAIL

L'impact des audits de performance : Définition, mesure et production de rapports



FONDATION CANADIENNE
POUR L'AUDIT ET
LA RESPONSABILISATION



À propos de la Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation

La Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation se consacre à la recherche et à l'éducation. Notre mission consiste à renforcer l'audit de performance, la surveillance et la reddition de comptes dans le secteur public, tant au Canada qu'à l'étranger. Nous contribuons au développement des capacités des bureaux d'audit législatif, des organes de surveillance, des ministères et des sociétés d'État en élaborant et en mettant en œuvre ce qui suit :

- des ateliers de formation et des occasions d'apprentissage;
- des méthodes, des guides et des trousseaux à outils;
- des recherches appliquées et avancées;
- des activités de diffusion de l'information et des initiatives de développement communautaire.

Rendez-vous sur www.caaf-fcar.ca pour en savoir plus sur nos produits et services.

L'impact des audits de performance : Définition, mesure et production de rapports

© 2019 Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation

Tous droits réservés. Aucune reproduction d'un extrait quelconque de ce document ou d'un de ses documents complémentaires, par quelque procédé que ce soit, tant électronique que mécanique, en particulier par photocopie, microfilm, bande magnétique, disque ou autre, ne sera permise sans le consentement écrit de l'éditeur.

Publié par :

Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation
1505, avenue Laperrière, bureau 100
Ottawa (Ontario) K1Z 7T1
CANADA
Tél. : 613 241-6713

ISBN : 978-1-7752844-2-0

Cette publication est aussi disponible en anglais sous le titre :

The Impact of Performance Audits – Defining, Measuring, and Reporting Impact

Table des matières

Résumé	4
Introduction	6
Objectif et structure du document de travail.....	7
Méthode de recherche	7
Partie 1 – Comment définir l'impact?	9
1.1 Valeur et impact	10
1.2 L'impact en théorie et dans la pratique.....	11
1.3 Points de vue des auditeurs de performance canadiens sur l'impact	18
Partie 2 – Comment mesurer l'impact et en rendre compte?.....	21
2.1 Comment les institutions d'audit mesurent leur impact et en rendent compte	22
2.2 Comment les institutions d'audit canadiennes rendent compte de leur impact.....	30
2.3 Comment améliorer les rapports sur l'impact des audits	35
Partie 3 – Comment accroître l'impact?.....	45
3.1 Actions mises en œuvre par les institutions d'audit canadiennes pour accroître leur impact.....	46
Références.....	53
Remerciements.....	59

Résumé

Objet du document de travail

Le présent document de travail résume les connaissances disponibles sur l'impact des audits de performance. Il vise à stimuler la discussion et l'échange d'idées sur les méthodes actuellement utilisées pour mesurer l'impact de ces audits dans le secteur public au Canada et produire des rapports connexes.

Méthode suivie

La recherche menée dans le cadre du présent document s'appuie sur diverses sources d'information, dont des articles spécialisés, des documents d'orientation, des rapports annuels, des sites Web, des reportages, ainsi que des entrevues avec 34 hauts représentants d'institutions d'audit municipales, provinciales et fédérales au Canada, au Royaume-Uni et aux États-Unis.

Importance du sujet

Les institutions d'audit jouent un rôle reconnu et précieux en matière de responsabilisation, en fournissant aux assemblées législatives des données indépendantes sur le rendement des gouvernements. De nombreuses institutions d'audit se considèrent également comme des catalyseurs de changement et cherchent à « avoir un impact ». En d'autres termes, elles souhaitent favoriser des changements positifs dans la fonction publique ou au sein de la société grâce à leurs audits de performance. Cet impact s'avère toutefois difficile à mesurer. Les institutions d'audit du monde entier sont confrontées à plusieurs contraintes qui les empêchent de mesurer pleinement leur impact, la principale tenant au fait que les audits ne sont qu'un des nombreux facteurs susceptibles d'influer sur les résultats des politiques publiques.

Constatations

Après avoir analysé les derniers rapports annuels de 22 institutions d'audit canadiennes (fédérale, provinciales et municipales), nous avons constaté qu'elles utilisaient généralement un petit nombre d'indicateurs pour mesurer l'impact de leurs audits de performance. Les indicateurs les plus courants sont les statistiques relatives aux taux de mise en œuvre des recommandations d'audit et les résultats de sondages menés auprès des organisations auditées et des élus quelque temps après la publication des audits.

Ce document démontre que les institutions d'audit ont des occasions d'améliorer leurs rapports sur l'impact de leurs audits en augmentant le nombre d'indicateurs utilisés et en y incluant l'impact financier et des données qualitatives. Il est également possible de publier un plus grand nombre d'informations et d'améliorer la présentation des données déjà communiquées.

Au-delà de la mesure de l'impact et de la production de rapports, des efforts peuvent également être déployés pour accroître l'impact des audits de performance. De nombreuses institutions d'audit canadiennes ont d'ailleurs récemment pris des mesures en ce sens. Les actions menées visent toutes les phases du processus d'audit, de la sélection des audits aux activités de suivi. Elles consistent notamment à :

- rendre les processus de sélection des audits plus rigoureux;
- mettre davantage l'accent sur l'établissement et le maintien de relations efficaces avec les audités;

- utiliser les nouvelles plateformes de médias sociaux pour diffuser les constatations des audits auprès d'un public plus large;
- accroître la fréquence et le niveau d'assurance des activités de suivi.

Introduction

Cela fait plus de 40 ans que l'audit de performance (aussi appelé « vérification de l'optimisation des ressources ») se pratique au Canada. En 1977, la *Loi sur le vérificateur général* a élargi les responsabilités du Bureau du vérificateur général du Canada pour y inclure la réalisation d'audits de performance. Au cours des années qui ont suivi, un mandat similaire a été confié aux auditeurs généraux des provinces et de plusieurs grandes municipalités, dont Montréal et Toronto.

Aujourd'hui, tous les bureaux d'audit législatif provinciaux publient des rapports d'audit de performance au moins une fois par an, à l'instar de plusieurs bureaux d'audit municipaux et de l'auditeur général des administrations locales (Auditor General for Local Government) de la Colombie-Britannique. Pris dans leur ensemble, ces institutions d'audit et le Bureau du vérificateur général du Canada disposent d'un budget annuel de plus de 200 millions de dollars, dont plus de 75 millions sont consacrés aux activités d'audit de performance.

Dans le droit fil de la tendance amorcée il y a 40 ans, le champ des activités couvertes par les audits de performance dans le secteur public continue de s'élargir. Par exemple, au Québec, une loi adoptée en avril 2018¹ accroît le mandat de la Commission municipale du Québec afin qu'elle puisse être également chargée de réaliser des audits de performance dans les municipalités de 10 000 à 100 000 habitants². En outre, dans le cadre du processus actuel de création d'une nouvelle relation financière entre les Premières Nations et le gouvernement du Canada, le gouvernement fédéral et l'Assemblée des Premières Nations ont récemment commandé des études concernant la possibilité d'établir un bureau du vérificateur général des Premières Nations, qui serait chargé de procéder à des audits de performance³.

Compte tenu des observations précédentes, force est de constater que l'intérêt pour les audits de performance dans le secteur public au Canada ne se tarit pas et que des sommes d'argent considérables continueront d'être affectées à ces activités dans un avenir proche.

Comme pour tout autre investissement important et récurrent de fonds publics, les gouvernements, les législateurs, les auditeurs et les citoyens sont en droit de se demander si les audits de performance sont utiles et s'ils génèrent des impacts positifs.

Si l'on peut aisément répertorier des rapports d'audit de performance qui ont eu des retombées durables sur les gouvernements et l'administration publique au Canada, il s'avère bien plus difficile d'évaluer l'impact de chaque audit de performance ou des audits de performance en général.

¹ [Loi modifiant diverses dispositions législatives concernant le domaine municipal et la Société d'habitation du Québec](#)

² Ces municipalités sont tenues de veiller à la réalisation d'un audit de performance tous les deux ans et elles peuvent, à cette fin, faire appel à un auditeur externe ou adopter un règlement désignant de façon permanente la Commission municipale du Québec comme auditeur externe.

³ Le premier rapport, intitulé [Établir un vérificateur général des Premières Nations](#) (2018), est disponible sur le site Web de la FCAR.

Ces quelques réflexions soulèvent plusieurs questions fondamentales. Tout d'abord, qu'entend-on exactement par « impact »? Comment peut-on mesurer l'impact et en rendre compte? Enfin, comment les auditeurs peuvent-ils donner plus d'impact à leurs audits de performance?

Ces trois grandes questions seront tour à tour examinées dans le présent document de travail.

Objectif et structure du document de travail

Le présent document propose une synthèse des données et des connaissances disponibles sur l'impact des audits de performance. Son objectif est de stimuler la discussion et l'échange d'idées sur les méthodes actuellement utilisées pour mesurer l'impact de ces audits dans le secteur public au Canada et produire des rapports connexes. Il vise tout particulièrement à favoriser la participation des décideurs des bureaux d'audit et du personnel chargé de compiler, d'analyser et de communiquer les données de rendement relatives à l'impact des audits.

Le document de travail est divisé en trois parties, chacune portant sur l'une des trois questions précédemment formulées.

La partie 1, « [Comment définir l'impact?](#) », propose une définition du terme « impact » et examine les questions clés relatives à ce concept en s'appuyant sur les travaux de recherche publiés sur le sujet. Elle présente en outre les points de vue d'auditeurs canadiens chevronnés sur l'impact des audits de performance, à partir des entrevues que nous avons menées dans le cadre de ce projet de recherche.

La partie 2, « [Comment mesurer l'impact et en rendre compte?](#) », porte sur les manières de mesurer l'impact des audits de performance et sur les rapports qui sont ensuite rédigés par les institutions d'audit. Elle dresse un aperçu des indicateurs de rendement couramment utilisés par les bureaux d'audit au Canada et à l'étranger et aborde les forces et les faiblesses de différents indicateurs. Elle souligne également les bonnes pratiques que les institutions d'audit peuvent adopter pour améliorer leurs processus de mesure et leurs rapports sur l'impact de leurs audits de performance.

La partie 3, « [Comment accroître l'impact?](#) », propose un aperçu des bonnes pratiques que les institutions d'audit canadiennes ont adoptées ou sont en train de mettre en œuvre afin d'accroître les effets positifs de leurs audits de performance.

Enfin, la section [Références](#) dresse la liste des articles, des ouvrages et des rapports pertinents qui ont été consultés au cours de l'élaboration du document de travail.

Méthode de recherche

Le présent document de travail s'appuie sur diverses sources d'information, dont des articles de recherche, des documents d'orientation, des rapports annuels, des sites Web, des communiqués, ainsi que sur des entrevues avec des auditeurs de performance chevronnés.

La recherche menée dans le cadre de ce document repose en grande partie sur un examen de la documentation canadienne et internationale relative aux audits de performance publiée au cours des 25 dernières années, ainsi que sur une analyse des derniers rapports annuels (2017-2018) publiés par des institutions d'audit au Canada et dans d'autres pays.

En outre, nous avons mené des entrevues semi-structurées avec 34 hauts représentants d'institutions d'audit municipales, provinciales et fédérales au Canada, au Royaume-Uni et aux États-Unis. La liste des personnes interrogées figure à la section [Remerciements](#), à la fin du document.

Partie 1 – Comment définir l'impact?

1.1 Valeur et impact

Points clés de la section

- Les institutions d'audit ont une valeur intrinsèque, car elles encouragent la bonne gouvernance, la responsabilisation, la transparence et la confiance à l'égard de l'administration publique.
- En plus de leur rôle en matière de responsabilisation, de nombreuses institutions d'audit se considèrent comme des catalyseurs de changement et cherchent à « avoir un impact ».
- Dans le cadre d'un audit, l'« impact » désigne un changement qui intervient dans l'administration publique ou au sein de la société à la suite d'un audit de performance.

Tous les bureaux d'audit législatif jouent un rôle important en matière de responsabilisation, en fournissant aux élus des renseignements objectifs et fiables sur les finances et les activités du gouvernement. Dans l'exercice de cette mission, ils réalisent notamment des audits de performance, c'est-à-dire des examens indépendants, objectifs et fiables qui permettent de déterminer si les programmes, les activités ou les organismes du gouvernement fonctionnent conformément aux principes d'économie, d'efficacité et d'efficacité.

Au Canada, un examen des énoncés de mission, des valeurs et des plans stratégiques des bureaux d'audit législatif provinciaux et fédéral a révélé que la majorité de ces bureaux se considère comme des catalyseurs de changement.

Les institutions d'audit sont des acteurs essentiels de la bonne gouvernance dans le secteur public, car elles encouragent la transparence et la responsabilisation du gouvernement, et favorisent le maintien d'un climat de confiance à l'égard de l'administration publique. C'est en cela qu'elles possèdent une valeur institutionnelle intrinsèque largement reconnue.

En plus de leur rôle traditionnel en matière de responsabilisation, de nombreux bureaux d'audit au Canada et à l'étranger se considèrent aujourd'hui comme des catalyseurs de changement et cherchent à « changer les choses » et à « avoir un impact ». Cette intention se

reflète dans les énoncés de mission, les valeurs et les plans stratégiques de différents bureaux d'audit et s'inscrit dans le droit fil de la vision de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI), qui consiste à « faire une différence dans la vie des citoyens⁴ ».

Au Canada, par exemple, le Bureau du vérificateur général (BVG) précise, dans son énoncé de valeurs, qu'il met « l'accent sur les questions d'importance de façon à susciter des changements positifs et mesurables⁵ ». De même, le BVG de l'Alberta vise, d'après son [programme des travaux d'audit de performance 2018-2021](#) (disponible en anglais seulement), à « apporter des changements dans la vie des Albertaines et des Albertains » [traduction], tandis que le BVG de l'Île-du-Prince-Édouard indique, dans son [rapport à](#)

⁴ INTOSAI, *ISSAI 12 : La valeur et les avantages des institutions supérieures de contrôle des finances publiques – faire une différence dans la vie des citoyens*.

⁵ [Qui nous sommes](#), site Web du BVG du Canada, consulté le 13 février 2019.

[l'Assemblée législative](#) de 2018, qu'il « sélectionne ses audits en fonction de l'importance et du risque, dans le but de générer des effets positifs pour les habitants de l'île » [traduction]. On retrouve le terme « impact » dans les valeurs énoncées par les bureaux d'audit du Nouveau-Brunswick⁶ et de la Nouvelle-Écosse⁷, pour qui la sélection de sujets d'audit significatifs vise à « opérer des changements positifs » dans la vie des citoyens. Enfin, le Vérificateur général du Québec précise que ses valeurs sont notamment fondées sur la volonté d'« agir pour un maximum d'impact ».

Il ressort clairement de ces énoncés de mission, valeurs et plans stratégiques que les expressions « faire une différence », « générer des changements » et « avoir un impact » se rejoignent et qu'elles ont toutes une connotation positive.

Mais que signifie exactement le terme « impact⁸ »?

Sur le plan strictement linguistique, l'impact désigne l'effet ou l'influence d'une personne, d'une chose ou d'une action sur une autre. Par conséquent, dans le contexte de l'audit, l'impact signifie l'effet ou l'influence d'un audit ou d'un bureau d'audit sur les organisations auditées, le gouvernement ou, plus globalement, la société. Pour les bureaux d'audit qui se considèrent comme des agents de changement, l'expression « l'effet ou l'influence » peut être interprétée comme un changement découlant d'un audit. Dans le cadre du présent document, nous proposons donc une définition fonctionnelle du terme « impact », axée sur les audits de performance : l'« impact » désigne un changement qui intervient dans d'administration publique ou au sein de la société à la suite d'un audit de performance. Ce changement peut aussi bien être de nature qualitative que quantitative.

1.2 L'impact en théorie et dans la pratique

Points clés de la section

- Il est par nature compliqué de mesurer l'impact généré par les institutions d'audit au moyen de leurs audits de performance, car il est difficile de distinguer leur apport de celui des autres parties prenantes.
- C'est pourquoi les institutions d'audit ont tendance à mesurer leur impact au niveau de chaque audit, et non au niveau des pratiques dans leur ensemble. Ainsi, elles accordent une grande importance au suivi de la mise en œuvre des recommandations d'audit.
- En théorie, les audits peuvent avoir des effets négatifs, mais les études sur le sujet sont trop peu nombreuses pour déterminer si c'est le cas dans les faits.
- L'impact des audits de performance peut être influencé par plusieurs facteurs internes et externes.

⁶ BVG du Nouveau-Brunswick, [Plan stratégique 2014-2020](#), p. 5.

⁷ [Our Values](#) (en anglais seulement), site Web du BVG de la Nouvelle-Écosse, consulté le 13 février 2019.

⁸ Pour les besoins de ce document, et par souci de clarté, nous utilisons le terme « impact ». Au Canada et dans d'autres pays, les termes « valeurs » et « avantages » sont également souvent utilisés par les bureaux d'audit.

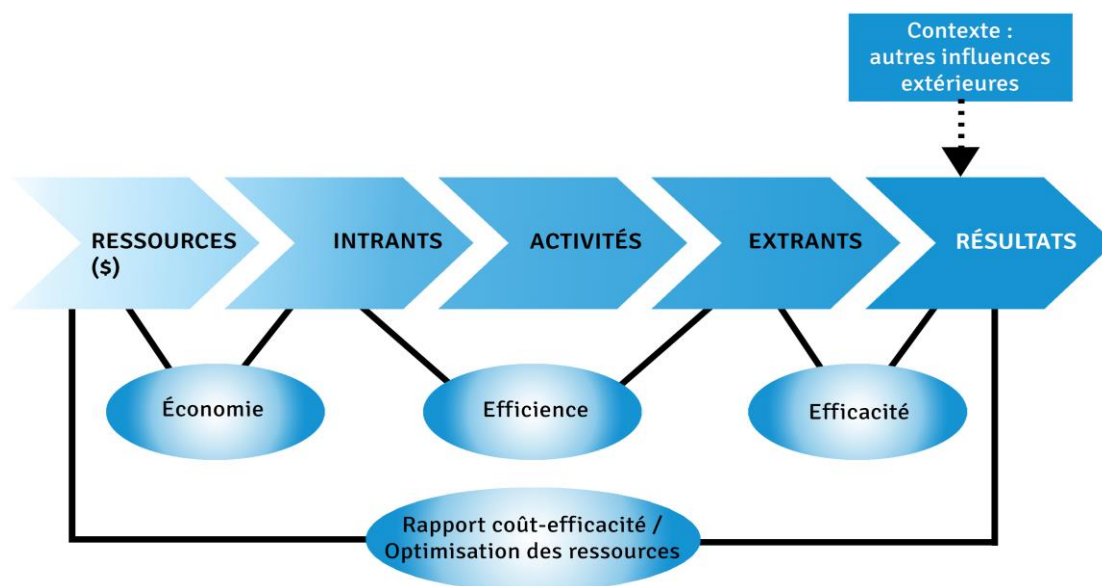
Au fil des années, la question de l'impact des audits de performance a retenu l'attention de nombreux auditeurs, mais aussi d'un certain nombre de chercheurs universitaires s'intéressant à l'administration, à la gouvernance et à la responsabilisation dans le secteur public. De nombreux rapports et articles ont ainsi été écrits sur le sujet. En nous appuyant sur ces publications, nous examinons dans cette section plusieurs questions clés relatives à l'impact des audits, tant d'un point de vue théorique que pratique (la liste complète des études consultées figure dans la section [Références](#), à la fin du document).

Peut-on mesurer l'impact?

Dès les années 1990, de nombreux gouvernements ont adopté une nouvelle philosophie de gestion, non plus axée sur la gestion des extrants, mais sur celle des résultats. Les organismes du secteur public ont, en conséquence, dû modifier leur façon de mesurer et de présenter leur rendement, afin de mettre l'accent, plus qu'auparavant, sur les résultats obtenus.

Comme l'explique John Mayne (1999), cette situation a posé un véritable défi aux organismes du secteur public, qui ont ainsi dû faire face à ce qu'il appelle le « problème de l'attribution ». En fait, le processus de mesure de la performance, jusqu'alors axé sur les extrants, c'est-à-dire sur une partie de la chaîne de résultats (**figure 1**) sur laquelle les ministères et les organismes exercent un contrôle, s'est désormais focalisé sur les résultats, qui peuvent être influencés par des intervenants externes et ne dépendent pas uniquement desdits ministères et organismes. En raison de l'influence que de nombreux intervenants peuvent avoir sur un résultat, les organismes du secteur public ont été obligés de trouver des moyens de faire la distinction entre leurs contributions à un résultat donné et celles d'autres acteurs, c'est-à-dire de déterminer dans quelle mesure un résultat en particulier était attribuable à leurs actions.

Figure 1 : Chaîne de résultats classique d'une institution d'audit réalisant des audits de performance



Source : Adapté de [Choosing the Right FABRIC – A Framework for Performance Information](#), Trésor de Sa Majesté, Royaume-Uni (2013)

Par souci de cohérence et d'uniformité dans la pratique, de nombreuses institutions d'audit publiques ayant adopté une démarche de « gestion axée sur les résultats » ont également élargi le cadre de leurs rapports, qui portaient jusqu'alors uniquement sur les extrants (p. ex. le nombre d'audits réalisés par an), afin d'y inclure des données sur les résultats (c.-à-d. l'impact de leurs audits). Ce faisant, elles se sont retrouvées face au même problème d'attribution que les autres organismes du secteur public : comment distinguer leur contribution à un résultat (par leurs audits) des autres facteurs? Par exemple, il est généralement reconnu que les audits contribuent à l'amélioration de la gouvernance et de la responsabilisation, mais il ne faut pas oublier que de nombreux autres facteurs, dont les réformes, les nouvelles lois et l'adoption continue de bonnes pratiques, y contribuent également.

Fort heureusement, il existe un moyen de rendre compte des résultats obtenus sans avoir à s'attaquer au problème d'attribution de plein front. Cette solution consiste à s'intéresser aux « résultats intermédiaires » ou aux « résultats immédiats », plutôt qu'aux « résultats finaux » (voir les définitions dans le **tableau 1**). Grâce à ce recentrage, les bureaux d'audit peuvent plus facilement rendre compte de leur impact, dans la mesure où ils ne cherchent plus à déterminer leur contribution à long terme (par exemple, une meilleure responsabilisation ou l'amélioration de la santé des citoyens), mais plutôt à cerner leur impact à plus court terme sur des pratiques ou des programmes particuliers au sein de certains organismes du secteur public.

En se focalisant sur les résultats intermédiaires, les bureaux d'audit peuvent évaluer l'impact d'un audit particulier sur une ou plusieurs organisations. C'est pourquoi, comme nous le verrons dans la [partie 2](#), les indicateurs d'impact les plus fréquemment utilisés par les institutions d'audit sont liés aux taux de mise en œuvre des recommandations d'audit. Dans la même veine, la plupart des travaux de recherche sur l'impact des audits de performance se sont concentrés sur des audits individuels et sur les résultats intermédiaires obtenus.

Les bureaux d'audit ont également la possibilité d'agréger certaines données concernant l'impact de plusieurs audits individuels et de présenter les résultats chaque année. Cette façon de procéder peut donner une vision plus globale (mais pas forcément complète) de l'impact. Preuve du succès de cette démarche, certains bureaux d'audit sont capables de suivre l'impact financier annuel (économies ou recettes supplémentaires) de leurs audits de performance sur les fonds publics (voir, à cet égard, la section [Rendre compte des impacts financiers](#)).

Certains bureaux d'audit sont capables de suivre l'impact financier de leurs audits de performance

En résumé, depuis les années 1990, de nombreuses institutions d'audit au Canada et à l'étranger ont démontré qu'il était possible non seulement de faire rapport sur les extrants, mais aussi de fournir quelques données sur les résultats, et notamment les résultats intermédiaires. Toutefois, les pratiques continuent d'évoluer dans ce domaine et des questions subsistent, comme nous le verrons plus en détail dans la [partie 2](#).

Tableau 1 : Résultats immédiats, intermédiaires et finaux

Terme	Définition	Descripteurs	Exemples (pour un bureau d'audit)
Résultat immédiat	Résultat directement attribuable aux extrants d'une politique, d'un programme ou d'une initiative. Il s'agit d'un résultat à court terme.	Ce type de résultats se traduit souvent par une plus grande sensibilisation de la population cible.	Un Parlement mieux informé
Résultat intermédiaire	Résultat qui doit en toute logique se produire après la réalisation d'un ou de plusieurs résultats immédiats. Il s'agit d'un résultat à moyen terme.	Ce type de résultats se traduit souvent par un changement de comportement au sein de la population cible.	Le Parlement oblige le gouvernement à rendre des comptes Les organisations auditées veillent à mettre en œuvre les recommandations formulées par les auditeurs
Résultat final	Niveau de résultat le plus élevé qui peut être raisonnablement attribué à une politique, à un programme ou à une initiative par un lien de causalité et qui est la conséquence d'un ou de plusieurs résultats intermédiaires. Ce type de résultats constitue généralement la raison d'être d'une politique, d'un programme ou d'une initiative. Il s'agit d'un résultat à long terme.	Ce type de résultats se traduit par un changement d'orientation dans une population cible.	Le bureau d'audit contribue à améliorer la gestion des programmes gouvernementaux et la reddition de comptes au Parlement

Source : Adapté du [Lexique de la gestion axée sur les résultats du gouvernement du Canada](#) (2015) et du [Rapport sur le rendement](#) du Bureau du vérificateur général du Canada (2003)

L'impact d'un audit peut-il être négatif?

Le présent document de travail définit l'impact comme un changement résultant d'un audit de performance. Bien qu'il soit généralement pris pour acquis que ce changement sera positif, il est tout à fait légitime (et important) de se demander si un audit peut aussi générer des changements négatifs.

Bien entendu, les auditeurs savent que le processus d'audit oblige les organisations auditées à consacrer du temps et des ressources pour fournir tous les renseignements demandés par les équipes d'audit. Les auditeurs sont également conscients du fait que la mise en œuvre de leurs recommandations a un coût pour les audités. Néanmoins, les auditeurs s'efforcent, dans le cadre des discussions menées avec les audités, de formuler des recommandations dont les avantages (financiers et autres) l'emporteront sur les coûts.

Au-delà de ces évidences, peut-il exister des impacts négatifs? La littérature spécialisée sur l'audit de performance a abordé cette question à plusieurs reprises (p. ex. Leeuw, 2011) et a proposé plusieurs effets négatifs théoriques :

- *Ossification* : attention excessive portée au respect formel des règles et des normes qui finit par inhiber l'innovation au sein d'une organisation et par ossifier son fonctionnement.
- *Vision atrophiée* : importance excessive accordée aux activités dont les résultats peuvent être facilement quantifiés et mesurés, aux dépens des activités dont les résultats ne sont pas aussi aisément quantifiables.
- *Court-termisme* : focalisation excessive sur l'obtention, à court terme, de bons résultats par rapport aux indicateurs de rendement reconnus par les auditeurs, au détriment de la poursuite d'objectifs à long terme.
- *Sous-optimisation* : fait de consacrer des ressources et des efforts excessifs à l'amélioration d'un système, au détriment d'autres systèmes au sein d'une organisation.
- *Habillage* : création de systèmes, de procédures ou autres dans le seul but de satisfaire les auditeurs, tandis que, derrière cette façade formelle, les choses continuent comme auparavant.
- *Baisse de la motivation* : baisse du niveau d'engagement des audités envers leur organisation à la suite d'un audit de performance sévère.

Les publications sur les effets négatifs traitent essentiellement de l'incidence des audits sur les organisations auditées et, dans une moindre mesure, sur les fonctionnaires directement concernés. La question de savoir si les audits de performance peuvent avoir une incidence négative sur les usagers des services publics ou sur les citoyens en général ne semble pas avoir fait l'objet d'une étude détaillée.

Bien que peu d'études soient consacrées aux effets négatifs des audits sur les audités, les études existantes tendent à démontrer que la théorie des effets négatifs est rarement corroborée par l'expérience des audités. Ainsi, l'étude de Desmedt et coll. (2017) menée en Belgique montre que les audités sondés « avaient presque tous confirmé que les audits de performance n'avaient pas eu de conséquences négatives » dans leur organisation. De même, les travaux de Morin (2004, 2008, 2014) au Canada indiquent que les effets négatifs sont rares et marginaux.

Toutefois, on ne saurait complètement exclure l'éventualité d'impacts négatifs, dont quelques rares cas ont été rapportés dans la littérature spécialisée. Par exemple, Katrien Weets (2011) a souligné, dans le cadre de ses recherches portant sur trois audits de performance réalisés à Rotterdam (Pays-Bas), que les audités interrogés au sujet d'un des audits avaient signalé l'apparition d'une tendance à l'ossification et à l'étroitesse de vision. Des études supplémentaires sur les impacts négatifs des audits de performance sont nécessaires pour préciser la fréquence et l'importance relatives de ce phénomène.

Quels sont les facteurs qui influent sur l'impact d'un audit?

Au fil des ans, de nombreux chercheurs ont étudié les facteurs susceptibles d'influer sur l'impact des audits de performance. Plusieurs modèles ont ainsi été mis au point pour recenser et classer ces facteurs (voir, par exemple, Sterck, 2007; Van Lookce et Put, 2011; Nässtrom et Persson, 2016). Le **tableau 2** présente de manière simplifiée les facteurs susceptibles d'influer sur l'impact d'un audit de performance en les classant en deux catégories : d'une part, les facteurs internes, qui sont liés au processus d'audit et sur lesquels les auditeurs exercent un contrôle important, et, d'autre part, les facteurs externes, qui se rapportent aux caractéristiques du contexte social et politique sur lesquelles les auditeurs n'ont peu ou pas de contrôle.

Tableau 2 : Facteurs susceptibles d'influer sur l'impact d'un audit de performance

Facteurs internes (processus d'audit)	Facteurs externes (environnement)
• Sélection du sujet de l'audit • Réputation et crédibilité du bureau d'audit • Relation avec les audités • Expertise des auditeurs • Qualité des rapports d'audit • Pertinence des recommandations d'audit • Activités de diffusion des constatations d'audit • Mécanismes de suivi	• Actions et attentes des parlementaires • Participation des médias et des intervenants • Volonté des organisations auditées à faire des changements / Ton donné par la direction • Volonté politique • Calendrier de l'audit • Calendrier des réformes stratégiques • Autres activités qui accaparent l'attention du public • Changements attendus par les citoyens

Les institutions d'audit exercent un degré élevé de contrôle sur les facteurs directement liés au processus d'audit lui-même, comme la sélection des sujets d'audit, l'expertise et la compétence des auditeurs, les relations entre auditeurs et audités, la qualité des rapports d'audit et la pertinence des recommandations d'audit. Si les chercheurs admettent généralement l'importance de ces facteurs, plusieurs études ont mis en évidence la place des rapports entre auditeurs et audités. D'après Jane Etverk (2002), la qualité de cette relation est un facteur essentiel pour déterminer si l'organisme audité acceptera ou non les recommandations d'un audit. Pour sa part, Danielle Morin (2004) fait valoir que les équipes d'audit qui font preuve de transparence et établissent une communication fluide avec les audités accentueront vraisemblablement la portée de leurs audits. En revanche, si les auditeurs se comportent en inquisiteurs, leurs efforts risquent de ne

donner aucun résultat. Katrien Weets (2011) souligne également que le manque d'empathie à l'égard des audités peut nuire aux efforts déployés par une équipe d'audit pour ouvrir la porte au changement.

En revanche, la littérature spécialisée accorde moins d'attention à deux facteurs internes qui semblent pourtant contribuer sensiblement à accroître l'impact des audits de performance. Le premier tient à la présence de mécanismes de suivi et de systèmes de surveillance permettant de déterminer si les

recommandations des audits sont mises en œuvre en temps utile. Le deuxième concerne les activités menées par les bureaux d'audit pour diffuser leurs conclusions et leurs recommandations auprès d'un large public, en recourant à diverses stratégies, comme la rédaction de contenus en langage clair, le recours aux plateformes de médias sociaux ou la présentation des constatations lors de conférences et d'événements organisés par des parties intéressées. En toute logique, le fait de mieux communiquer les constatations d'un audit à un auditoire plus vaste et d'effectuer un suivi auprès des audités concernant l'application des recommandations formulées peut potentiellement accroître l'impact des audits de performance. Des recherches plus approfondies sur ces deux facteurs pourraient s'avérer bénéfiques au sein de la profession des auditeurs de performance.

La présence de mécanismes de suivi, permettant de déterminer si les recommandations formulées sont mises en œuvre en temps utile, peut renforcer l'impact des audits de performance

Il existe également des facteurs externes sur lesquels les institutions d'audit n'ont guère d'influence. Cela s'explique en partie par le fait que les bureaux d'audit législatif, dans la tradition de Westminster, ne disposent d'aucun pouvoir d'exécution pour garantir la mise en œuvre de leurs recommandations. Ils doivent donc s'en remettre aux élus pour obliger les organisations auditées à rendre des comptes. Qui plus est, ils ne sont nullement à même de contrôler les médias ou l'ordre du jour politique. Une certaine part de chance entre donc toujours en jeu lorsqu'ils publient un rapport d'audit à une date prédéfinie; le contexte peut optimiser un impact ou, au contraire, le minimiser.

L'influence des parlementaires et la couverture médiatique sont les facteurs externes les plus souvent traités dans la littérature spécialisée. En ce qui concerne le premier facteur, de nombreuses études (dont Morin, 2008) ont démontré que les élus qui prêtent attention aux rapports d'audit de performance peuvent jouer un rôle déterminant en faisant pression sur les organisations auditées pour qu'elles mettent en œuvre les recommandations d'audit. Toutefois, ce constat ne semble pas universel, et l'influence des parlementaires varie d'une administration à l'autre. Ainsi, en Belgique, Desmedt et coll. (2017) ont constaté que l'impact des parlementaires était marginal. Cette influence peut également varier au sein d'une même administration. Au Canada, Danielle Morin a constaté que l'influence des parlementaires pouvait constituer un facteur important (Morin, 2004), mais sur lequel on ne pouvait pas toujours compter (Morin, 2014). D'après son étude de 2014 qui concernait cinq bureaux d'audit législatif provinciaux et le Bureau du vérificateur général du Canada, seuls 36 répondants sur 87 (soit 41 p. 100) ont indiqué que leur audit avait été étudié par un comité parlementaire.

Par leur influence sur les organisations auditées ou sur les parlementaires, les médias ont également, en théorie, la capacité de pousser les audités à donner suite aux recommandations d'audit. Néanmoins, plusieurs études ont remis en cause le rôle des médias dans l'impact d'un audit. Par exemple, Danielle Morin (2004, 2014) a établi que les médias n'influaient guère sur les audités au Canada. Desmedt et coll. (2017) sont parvenus à la même conclusion en Belgique. En Norvège, Kristin Reichborn-Kjennerud (2014b) a souligné que les médias ne s'intéressaient qu'à quelques rapports d'audit et que les audits alimentaient peu les débats médiatiques. En revanche, une étude menée en 2008 par Danielle Morin a montré qu'en cas de médiatisation d'un audit, les audités avaient tendance à prendre des mesures correctives plus rapidement. Par ailleurs, selon l'étude réalisée en 2015 par Raudla et coll. en Estonie, les recommandations ont plus de chance d'être mises en œuvre lorsque les médias parviennent à susciter un débat politique sur une question d'audit, car les parlementaires sont alors incités à effectuer une surveillance plus active. Il apparaît donc que les médias ont une influence variable d'un audit à l'autre et qu'ils peuvent influencer directement sur les organisations auditées ou indirectement par l'intermédiaire des parlementaires.

1.3 Points de vue des auditeurs de performance canadiens sur l'impact

Points clés de la section

- La majorité des auditeurs interrogés estime que changer les choses est un objectif important de leur travail.
- Toutes les personnes sondées ont reconnu que les audits mettaient souvent en lumière des enjeux importants et qu'ils donnaient l'occasion de susciter des débats et des changements.
- Les auditeurs ont indiqué qu'il est souvent difficile de mesurer et de documenter l'impact d'un audit.
- Pour les participants, les médias peuvent certes renforcer l'impact d'un audit, mais ils ne sont en aucun cas une condition *sine qua non* pour qu'un audit ait un impact.

Entre septembre et novembre 2018, nous avons interviewé 31 auditrices et auditeurs de performance chevronnés canadiens, en activité ou récemment retraités, issus de 16 institutions d'audit situées dans 13 villes différentes, de Halifax à Victoria (la liste des personnes interrogées figure dans la section [Remerciements](#), à la fin du document). Nous leur avons notamment demandé ce que « l'impact » signifiait pour eux, quelle était l'utilité des audits de performance et quels changements ils avaient constatés à la suite de leurs travaux d'audit.

Les personnes interrogées conçoivent la notion d'impact de différentes manières et, dans certains cas, il existe différentes perceptions au sein d'un même bureau d'audit. La majorité des auditeurs interrogés estime que changer les choses est un objectif important de leur travail. Plusieurs auditeurs ont indiqué que c'était ce qui les motivait à se lever le matin et à aller travailler; certains sont intimement persuadés que leur travail peut aboutir à d'importants changements de politique. D'autres soulignent que leur mission consiste à aider le gouvernement à mieux faire son travail, à obtenir le soutien de la direction et à favoriser l'adoption de

mesures en faveur d'un changement positif. Certains estiment également qu'ils peuvent faire bouger les choses en informant le public, en mettant en lumière des situations inconnues, en déboulonnant les fausses idées et en encourageant les conversations et les débats publics sur des enjeux de taille.

Les auditeurs que nous avons interrogés ont reconnu, dans l'ensemble, qu'ils assumaient un double rôle d'assurance et de catalyseur du changement. Si la plupart ont indiqué que le rôle de catalyseur avait le plus d'importance à leurs yeux, certains se sont dits davantage guidés par leur rôle d'assurance. Ces derniers considéraient que leur mission était de cerner et de signaler des problèmes dans le secteur public, puis de laisser les parlementaires et le public faire leur part en demandant des comptes au gouvernement.

Quel que soit leur point de vue sur le sujet, les auditeurs que nous avons interviewés ont tous convenu que les audits attirent souvent l'attention sur des enjeux inconnus ou négligés depuis trop longtemps et qu'ils donnent l'occasion de susciter des débats et des changements. De nombreux auditeurs ont décrit l'audit de performance comme un accélérateur de changements. Réfléchissant à leur carrière, certains participants ont reconnu que, même sans audit, les choses auraient peut-être fini par changer, mais ils étaient persuadés que les audits accélèrent incontestablement le rythme des changements et qu'ils jouaient, dans les cas où les audités n'étaient pas au courant des problèmes soulevés, un rôle crucial de moteur du changement.

Les auditeurs interrogés étaient tous d'avis que les audits de performance peuvent avoir un impact. Ils pouvaient tous citer des audits réalisés par leur bureau respectif qui avaient sensiblement contribué à améliorer des programmes, des politiques et des services publics. Ils estimaient que leur bureau peut exercer une influence positive sur le fonctionnement du gouvernement, mais aussi qu'il est souvent difficile de mesurer et de documenter l'impact des audits. Certains participants ont également reconnu qu'un audit peut n'avoir absolument aucun impact (parce que les audités ont d'autres priorités, ou en raison du manque de volonté politique, de l'absence de ressources ou d'un calendrier défavorable, entre autres).

Les auditeurs chevronnés avec lesquels nous nous sommes entretenus s'accordaient généralement pour dire que certains changements se produisent souvent au cours de l'audit, avant même la finalisation du rapport. Parfois, lorsqu'un audit est annoncé suffisamment longtemps à l'avance, des améliorations sont apportées avant le début des travaux d'audit, les audités s'efforçant de « faire le ménage » d'ici à l'arrivée des auditeurs. Lorsqu'ils disposent de suffisamment de documentation pour le faire, les bureaux d'audit canadiens consignent les améliorations récentes dans leurs rapports ou bien laissent les audités les mentionner dans leur réponse officielle aux audits.

Les personnes interrogées ont indiqué que, si les reportages médiatiques peuvent accroître l'impact d'un audit de performance, ils ne constituent pas une condition préalable à un impact et ne garantissent en aucun cas des retombées plus larges (malgré la résonance de certains audits dans les médias, les problèmes relevés n'ont guère été traités). Plusieurs auditeurs ont déclaré que des changements au sein des ministères et des organismes pouvaient survenir sans couverture médiatique, raison pour laquelle attirer la mobilisation des médias ne figurait pas en tête de leurs priorités.



Plusieurs personnes interrogées ont également souligné que le changement peut être très lent (il peut se concrétiser plusieurs années après un audit) et que, dans certains cas, des changements importants mais complexes se produisent au fil des ans sans que la plupart des gens ou les médias y prêtent beaucoup d'attention.

Enfin, les personnes sondées ont fait valoir que les comités des comptes publics (fédéral et provinciaux) peuvent accroître l'impact des audits de performance en examinant les rapports d'audit de performance de manière apolitique et en obligeant le gouvernement à rendre compte de la mise en œuvre des recommandations d'audit. De même, au niveau municipal, les comités d'audit peuvent contribuer à augmenter l'impact des audits de performance en invitant le vérificateur général à leur présenter chacun de ses rapports et en effectuant plus tard un suivi avec l'administration municipale afin de déterminer quelles actions ont été prises pour résoudre les problèmes relevés et mettre en œuvre les recommandations d'audit.

Partie 2 – Comment mesurer l'impact et en rendre compte?

2.1 Comment les institutions d'audit mesurent leur impact et en rendent compte

Points clés de la section

- Les institutions d'audit peuvent utiliser un éventail d'indicateurs de rendement pour mesurer l'impact de leurs audits de performance, y compris des statistiques relatives aux recommandations et une estimation des économies ou des recettes supplémentaires découlant des audits.
- Les indicateurs de rendement communément utilisés pour mesurer l'impact en termes quantitatifs diffèrent du point de vue de leur utilité ou de leur valeur intrinsèque.
- Les bureaux d'audit peuvent également rendre compte de l'impact des audits de performance en communiquant des données qualitatives, comme des études de cas et des exemples de l'impact concret des audits sur les programmes audités.

Étant donné que les bureaux d'audit législatif s'acquittent de leur mandat grâce à l'argent des contribuables, ils devraient en toute logique rendre compte de leur rendement, à l'instar de tout autre organisme du secteur public. Cette attente à leur égard, souvent formalisée dans la loi ou dans des politiques administratives, est également étayée par les normes de l'INTOSAI, en vertu desquelles les institutions d'audit ont la responsabilité de garantir leur pertinence vis-à-vis des citoyens, du Parlement et des autres parties prenantes⁹.

Rendre compte de son rendement peut consister à rendre compte des extrants, des résultats ou des deux. Néanmoins, pour faire état de l'impact de ses audits de performance, un bureau d'audit doit se focaliser davantage sur les résultats que sur les extrants. En effet, si le nombre de rapports produits par un bureau d'audit en une année (c'est-à-dire ses extrants) peut influencer sur son impact, il ne fournit aucune information sur cet impact (c'est-à-dire le résultat).

Comme expliqué précédemment à la section [Peut-on mesurer l'impact?](#), les institutions d'audit ont tendance à faire plus souvent état des résultats intermédiaires que des résultats finaux. La raison en est qu'il n'est guère pratique de présenter les résultats finaux compte tenu des difficultés rencontrées pour distinguer les apports d'un bureau d'audit de ceux des autres parties prenantes. Par conséquent, les rapports d'impact des institutions d'audit sont généralement axés sur l'impact des audits individuels, et tout particulièrement sur les taux de mise en œuvre des recommandations. Les bureaux d'audit font généralement figurer les données d'impact dans leur rapport d'activité annuel ou dans un rapport de suivi des recommandations précédentes. Ces données peuvent être de nature quantitative ou qualitative.

⁹ INTOSAI, *ISSAI 12 : La valeur et les avantages des institutions supérieures de contrôle des finances publiques – faire une différence dans la vie des citoyens*.

La présente section donne un aperçu des indicateurs de rendement les plus utilisés par les bureaux d'audit pour rendre compte de l'impact de leurs audits de performance et se penche sur les techniques employées pour présenter des renseignements de nature qualitative à cette fin.

Les indicateurs de rendement habituels

Les récents rapports de performance annuels des institutions d'audit de plusieurs pays et la littérature spécialisée de ces 25 dernières années montrent que les institutions d'audit utilisent généralement un petit ensemble d'indicateurs, qui varie peu au fil du temps et entre les administrations (il existe des exceptions : certains bureaux ne publient aucun rapport sur leur impact et font seulement état de leurs extrants).

Les données quantitatives présentées dans ces rapports relèvent généralement d'une des catégories suivantes :

- **Statistiques relatives aux recommandations d'audit.** Elles peuvent comprendre le pourcentage de recommandations acceptées par le gouvernement, le pourcentage de recommandations mises en œuvre par le gouvernement et le pourcentage de recommandations approuvées par le comité des comptes publics (CCP). Pour ce qui est des recommandations mises en œuvre, chaque bureau se fonde généralement sur une période précise (p. ex. le pourcentage de recommandations mises en œuvre dans les trois ans qui suivent la publication du rapport d'audit). Les données relatives à ces indicateurs peuvent comporter différents niveaux d'assurance (assurance de niveau audit, assurance de niveau examen ou aucune assurance), en fonction des pratiques de chaque bureau d'audit.
- **Estimation des impacts financiers.** Il s'agit de l'estimation des économies et des recettes supplémentaires découlant de la mise en œuvre des recommandations d'audit. Cette information peut être calculée comme l'impact financier total qui est obtenu (ou qui sera obtenu) à la suite de la mise en œuvre des recommandations formulées par un bureau au cours d'une période donnée. Elle peut également être présentée sous la forme d'un ratio des économies et recettes supplémentaires estimés par rapport au coût des activités d'audit ou des opérations du bureau au cours de la même période. Ce ratio permet de connaître le montant de l'impact financier généré pour chaque dollar investi dans le bureau d'audit.
- **Sondages auprès des élus.** Ce type de sondages, réalisés auprès des élus (ou limités aux membres du comité des comptes publics), vise à connaître la perception des élus sur différents aspects des audits de performance et à déterminer leur degré de satisfaction à l'égard des travaux du bureau d'audit. Le plus souvent, les élus sont invités à indiquer si les récents audits de performance ont porté, selon eux, sur des sujets pertinents et importants et s'ils les ont aidés à demander des comptes au gouvernement et à recommander des améliorations concernant son fonctionnement. Les résultats de ces sondages sont présentés sous forme de données quantitatives globales.
- **Rapports d'audit examinés par le comité des comptes publics.** Il s'agit de statistiques sur le nombre de rapports examinés par le comité au cours du dernier exercice. Cette information peut être présentée sous forme de pourcentage (proportion des rapports d'audit qui sont examinés par le comité des comptes publics au cours d'une année donnée).

- **Sondages auprès des audités après la réalisation d'un audit.** Ces sondages comportent des questions sur la perception des audités à l'égard de la valeur ajoutée des audits de performance et sur leur satisfaction concernant différents aspects du processus d'audit. Les résultats de ces sondages sont compilés sur une année et présentés sous forme de données quantitatives globales (par exemple, la proportion d'audités qui estiment que les audits apportent une valeur ajoutée). Les sondages peuvent être menés à l'issue d'un audit ou au bout d'une période déterminée (six mois, un an ou plus).
- **Statistiques relatives au nombre de reportages dans les médias.** Il s'agit de statistiques sur les reportages ayant porté sur les audits de performance publiés au cours d'une période donnée. Il peut s'agir du nombre de fois où un rapport d'audit a été traité dans des articles de presse ou dans des émissions de nouvelles. Le nombre d'entrevues données par l'auditeur général concernant un rapport donné peut également servir d'indicateur.
- **Statistiques relatives à l'audience d'un site Web.** Il s'agit de statistiques concernant le nombre de visites sur le site d'un bureau d'audit ou le nombre de téléchargements des rapports d'audit disponibles sur ce site. Les bureaux d'audit rassemblent ces statistiques pour documenter le nombre de fois où un rapport d'audit de performance est téléchargé ou consulté sur leur site Web au cours d'une période donnée.

Les indicateurs de rendement ne sont pas tous utilisés par toutes les institutions d'audit; certains sont plus prisés que d'autres.

Ces indicateurs de rendement ne sont pas utilisés par toutes les institutions d'audit; certains sont plus prisés que d'autres. Par exemple, la majorité des bureaux d'audit utilisent un ou plusieurs indicateurs concernant les recommandations d'audit. Nombre d'entre eux effectuent également des sondages auprès des audités ou des élus. En revanche, très peu de bureaux rendent compte de leur impact financier (le National Audit Office au Royaume-Uni et le Government Accountability Office aux États-Unis comptent parmi les bureaux d'audit nationaux qui s'y emploient).

Ces indicateurs diffèrent également sur le plan de leur utilité ou de leur valeur. Bien qu'ils fournissent tous des données de rendement allant au-delà des extraits, certains permettent davantage d'établir un lien avec l'impact généré. Les pages qui suivent donnent une description des forces et des limites des indicateurs quantitatifs habituels mentionnés ci-haut.

Statistiques relatives aux recommandations d'audit

En ce qui concerne les recommandations, les deux indicateurs les plus courants sont le pourcentage de recommandations acceptées par les audités et le pourcentage de recommandations mises en œuvre par les audités au cours d'une période donnée.

De ces deux indicateurs, le second est le plus informatif, car il concerne les actions réellement entreprises, tandis que le premier témoigne uniquement de l'*intention* de prendre des mesures.

Comme l'ont souligné de nombreux auditeurs de performance et chercheurs universitaires, la proportion de recommandations acceptées est souvent très élevée (un taux de 100 p. 100 n'est pas rare), car la pression politique force les audités à accepter toutes les recommandations dans le but de préserver les apparences et de rassurer l'opinion publique. Il en va tout autrement dans la pratique et les taux de mise en œuvre sont souvent bien inférieurs à 100 p. 100. Cette situation a été décrite par le vérificateur général du Canada en juin 2018 au cours d'une émission radiophonique nationale : « Les ministères ont beau souscrire systématiquement à nos recommandations, nous constatons toujours les mêmes problèmes cinq, voire dix ans plus tard. C'est comme si les ministères cherchaient à faire disparaître nos rapports en se disant d'accord avec nos recommandations¹⁰ » [traduction].

Comme il se fonde sur les mesures entreprises dans le cadre des recommandations d'audit, le deuxième indicateur établit clairement un lien entre les auditeurs et l'impact de leurs audits. Il constitue donc, à cet égard, un bon indicateur d'impact. Néanmoins, la littérature sur les méthodes adoptées pour rendre compte des impacts d'un audit montre que cet indicateur, le plus utilisé par les institutions d'audit législatif, présente un certain nombre de limites aux yeux des chercheurs :

« Les ministères ont beau souscrire systématiquement à nos recommandations, nous constatons toujours les mêmes problèmes cinq, voire dix ans plus tard. »

- En se concentrant sur les activités postérieures à l'audit, l'indicateur ne prend en compte que les changements survenus après la publication du rapport d'audit et ignore tous les changements intervenus au cours du processus d'audit.
- Seuls les changements instrumentaux (qui découlent des modifications de processus, de politiques, de programmes, etc.) sont consignés; les changements conceptuels (enseignements tirés, modification des attitudes, des comportements et des mentalités) ne sont pas pris en compte.
- Les lecteurs ne savent pas si les recommandations mises en œuvre comptent parmi les plus importantes ou, au contraire, si les recommandations non appliquées sont les plus importantes (de plus, les lecteurs ne savent souvent pas pourquoi certaines recommandations n'ont pas été mises en œuvre).
- De même, étant donné que les données sont souvent agrégées et présentées sous la forme d'un chiffre unique, le lecteur n'a pas une idée précise des changements qui se sont réellement produits; il sait uniquement qu'un changement s'est opéré.
- Enfin, la mise en œuvre des recommandations n'entraîne pas nécessairement une amélioration si les causes profondes des problèmes observés ne sont pas traitées.

Il convient également de se demander si les données utilisées pour cet indicateur sont des données auto-déclarées, des données révisées ou des données auditées. Moins les auditeurs vérifient les données transmises

¹⁰ Cité par Elise von Scheel, CBC News, 1^{er} juin 2018, « Auditor General to public service: stop ignoring my reports », <https://www.cbc.ca/news/politics/government-culture-auditor-general-ferguson-1.4685726>

par les audités au titre de la mise en œuvre des recommandations d'audit, moins cet indicateur est fiable, d'autant qu'il est établi que les audités ont tendance à surestimer leurs progrès.

Pour toutes les raisons susmentionnées, les chercheurs considèrent généralement que la communication du pourcentage de recommandations mises en œuvre est un moyen limité de rendre compte de l'impact des audits de performance; cet indicateur ne brosse, à leurs yeux, qu'un tableau incomplet et imparfait (Lonsdale, 1999; Morin, 2001; Weets, 2008; Van Looke et Put, 2011; Morin, 2014; Desmedt et coll., 2017).

Estimation des économies générées

L'estimation des économies ponctuelles et récurrentes (ou des recettes supplémentaires) résultant de la mise en œuvre des recommandations d'audit représente un indicateur efficace de l'impact financier des audits de performance, étant donné qu'il est souvent possible d'établir un lien direct entre la cause (recommandations d'audit mises en œuvre par les audités) et l'effet (économies ou recettes supplémentaires)¹¹. Toutefois, pour garantir la validité des chiffres avancés, il est nécessaire de remplir plusieurs conditions :

- Il est essentiel d'établir et de respecter une méthode cohérente de calcul des économies générées.
- Les calculs doivent déduire le coût de la mise en œuvre des recommandations.
- Les estimations doivent être prudentes. Elles doivent uniquement inclure les avantages financiers qui ont été obtenus (économies ponctuelles) et qui sont susceptibles de se poursuivre pendant plusieurs années (économies récurrentes). Les calculs ne doivent pas inclure les avantages financiers qui ne sont que « potentiels ».
- Les estimations doivent être validées par les organisations auditées. Idéalement, elles devraient également être validées à l'externe.
- Le budget des organisations auditées devrait être réduit d'un montant équivalent aux économies estimées dans un délai raisonnable (c'est-à-dire, trois ans ou moins).

Les estimations de l'impact financier sont simples à comprendre et à communiquer aux élus et au public, mais elles ne représentent qu'une partie de l'équation.

Cet indicateur présente plusieurs avantages. Il est facile à comprendre et à communiquer aux élus et au public. De plus, il constitue une unité de mesure unique qui permet de comparer l'impact financier de différents audits. Enfin, une fois additionnées et présentées sur une base annuelle, les économies réalisées peuvent être comparées aux dépenses de fonctionnement d'un bureau d'audit afin de démontrer la valeur des travaux d'audit dans leur ensemble. Ainsi, au Royaume-Uni, le National Audit Office a déclaré en 2017 que chaque livre sterling investie dans ses activités avait permis au gouvernement d'économiser 11 livres¹². Pour la période 2014-2018, le Bureau de la vérificatrice générale de la Ville de Toronto a fait état d'un rendement de 11,7 dollars pour chaque dollar investi dans ses activités¹³. Par ces chiffres, ces

¹¹ Les estimations de l'impact financier peuvent ne refléter qu'une partie des économies pouvant découler d'un audit. Par exemple, il peut s'avérer impossible de mesurer les économies provenant d'une meilleure atténuation des risques à l'avenir (c'est-à-dire le fait d'éviter des événements indésirables). C'est pourquoi les estimations de l'impact financier sont considérées comme prudentes.

¹² National Audit Office du Royaume-Uni, *Annual Report and Accounts 2017-2018*, p. 36 (en anglais seulement)

¹³ Bureau du vérificateur général de la Ville de Toronto, 2018 *Annual Report*, p. i (en anglais seulement)

bureaux d'audit¹⁴ démontrent leur valeur de façon concrète et étayent d'éventuelles demandes de fonds supplémentaires, en fournissant l'assurance raisonnable qu'une plus grande valeur ajoutée sera générée.

Toutefois, cet indicateur financier présente aussi des limites. Par nature, il n'éclaire qu'un seul aspect de l'impact : l'impact financier. Or, les audits de performance peuvent aussi aboutir à des changements positifs dans le secteur public qui ne se mesurent pas en termes d'argent; il peut s'agir notamment de l'amélioration de l'efficacité, de la qualité des services ou de la sécurité des collectivités. Ainsi, un indicateur financier ne permet pas de brosser un tableau complet de l'impact des audits de performance.

L'utilisation de cet indicateur peut également fausser la sélection des audits si les auditeurs ne font pas attention. Cela peut être le cas si les auditeurs préfèrent choisir des audits qui, à leurs yeux, permettront au gouvernement de générer des économies ou des recettes supplémentaires, au détriment d'audits qui pourraient apporter des avantages non financiers importants. La mise en place d'un processus de sélection d'audits fondé sur l'analyse des risques est la meilleure façon de s'assurer que les audits sont choisis de manière objective et cohérente, sans démontrer de biais envers les impacts financiers au détriment d'autres types d'impact (pour obtenir des précisions sur la mesure des impacts financiers, consulter la section [Rendre compte des impacts financiers](#)).

Résultats des sondages menés auprès des élus

Les audits législatifs ont pour objectif de fournir aux parlementaires des données fiables et indépendantes afin qu'ils puissent tenir le gouvernement responsable de son rendement. Lorsqu'un comité des comptes publics examine un audit de performance et demande à un ministère de dresser un plan d'action pour mettre en œuvre les recommandations d'audit, une étape clé a été franchie. Même si le résultat intermédiaire de l'audit (amélioration d'une politique, d'un programme ou d'un service) ne s'est pas encore concrétisé, on peut considérer qu'un résultat immédiat (demander des comptes au gouvernement) s'est produit. Les statistiques issues des sondages menés auprès des élus peuvent être de bons indicateurs d'impact, pour autant qu'elles permettent de savoir si les audits ont permis aux élus d'exercer leur rôle de responsabilisation. Toutefois, comme les sondages recueillent des opinions et des perceptions subjectives et qu'ils peuvent rarement capter les réponses de toutes les personnes d'une population visée, ils ne brossent pas toujours un portrait précis et objectif de la réalité.

Statistiques relatives aux rapports d'audit examinés par le comité des comptes publics

Certains bureaux d'audit communiquent des statistiques sur le nombre de rapports d'audit examinés par le comité des comptes publics au cours d'une année donnée. Cet indicateur peut servir à mesurer l'intérêt d'un CCP à l'égard des travaux d'un bureau d'audit ou à évaluer l'utilité du bureau pour le CCP. Néanmoins, cet indicateur n'établit pas de lien de causalité clair entre les audits et leur impact sur les programmes et les services du secteur public. C'est pourquoi il ne peut fournir que des informations sur les résultats immédiats (demander des comptes au gouvernement), à l'instar des sondages auprès des élus. Les résultats intermédiaires (amélioration d'une politique, d'un programme ou d'un service) peuvent dépendre, dans une

¹⁴ D'autres exemples pourraient également être cités, comme celui du Government Accountability Office aux États-Unis.

certaine mesure, de l'efficacité du CCP (par exemple, la capacité du CCP à demandeur aux audits des plans d'action et à assurer un suivi régulier des progrès de la mise en application de ces plans), mais aussi de nombreux autres facteurs (direction des organisations auditées, pression des médias, contexte politique et économique, processus de suivi de l'auditeur général, etc.).

Résultats des sondages menés après la réalisation d'un audit

C'est aux audités qu'il revient, au bout du compte, de donner suite aux constatations d'un audit de performance et d'améliorer leur rendement. Les audités sont donc bien placés pour évaluer si un audit de performance a eu des effets positifs sur les activités publiques. Sonder les audités après un audit de performance représente un bon moyen d'obtenir des données pertinentes sur l'impact de l'audit. Pour être utiles, ces sondages doivent comporter des questions explicites sur la valeur ajoutée des audits et sur les changements auxquels ils ont contribué. En outre, les institutions d'audit sont plus susceptibles de recueillir des données d'impact adéquates si les audités disposent d'un délai raisonnable pour mettre en œuvre les recommandations avant la réalisation du sondage. Qui plus est, les sondages de ce type peuvent permettre de déterminer si les audits ont eu des effets (positifs ou négatifs) sur le plan des attitudes, des comportements ou de la culture au sein des organisations auditées (comme ils sont moins tangibles que les changements de procédures ou de politiques, les effets de cette nature peuvent être difficiles à évaluer par d'autres moyens). Enfin, comme pour tout sondage, l'utilité des données collectées dans le cadre des sondages postérieurs à un audit dépend de la qualité du questionnaire, du taux de réponse et de l'objectivité des réponses reçues. Sur ce dernier point, il convient de garder à l'esprit que certaines personnes auditées peuvent répondre de manière très négative par rancune envers les auditeurs ou, à l'inverse, qu'elles peuvent donner des réponses excessivement positives parce qu'elles s'y sentent obligées dans leur environnement de travail.

Statistiques relatives aux reportages dans les médias

La plupart des bureaux d'audit collectent des statistiques sur leur impact médiatique (c'est-à-dire la fréquence à laquelle leurs travaux sont couverts par les médias). Ces statistiques peuvent être utiles pour déterminer quels audits ont le plus attiré l'attention des médias et savoir si un bureau d'audit communique ses messages efficacement. Toutefois, comme aucune corrélation n'a encore été clairement établie entre la couverture médiatique d'un audit et la propension des audités à mettre en œuvre les recommandations formulées (comme indiqué à la section [Quels sont les facteurs qui influent sur l'impact d'un audit?](#)), cet indicateur ne permet pas d'obtenir des informations fiables et utiles sur l'impact des audits de performance.

Statistiques relatives à l'audience d'un site Web

Quelques bureaux d'audit suivent et déclarent chaque année le nombre de visites effectuées sur leurs sites Web, ainsi que le nombre de téléchargements de leurs rapports d'audit de performance. Ces statistiques peuvent révéler un intérêt croissant pour les audits de performance au fil du temps, mais elles ne fournissent aucune information sur l'impact des audits. L'intérêt accru porté aux audits peut certes pousser davantage les autorités publiques à mettre en œuvre les recommandations d'audit, mais cela reste du domaine de la conjecture. En l'absence d'un lien clair entre la cause (intérêt porté aux audits) et l'effet (changement

découlant soit de la mise en œuvre des recommandations, soit du processus d'apprentissage), cet indicateur n'est pas valide pour mesurer l'impact d'un audit.

Rendre compte de l'impact au moyen de données qualitatives

L'utilisation d'indicateurs visant à mesurer l'impact au moyen de données quantitatives peut être un bon moyen pour les bureaux d'audit de démontrer leur valeur et leur pertinence, mais ce n'est pas le seul levier à leur disposition. D'autres méthodes complémentaires peuvent être utilisées pour présenter des données qualitatives sur le rendement et donner une image plus complète de l'impact des audits de performance.

Au-delà des chiffres et des statistiques, les descriptions narratives permettent d'articuler des informations sur l'impact dans un texte clair et concis qui met en évidence les changements majeurs ou les principales actions mises en œuvre à la suite d'un ou de plusieurs audits de performance. Citons, à cet égard, l'approche du National Audit Office (NAO), au Royaume-Uni, consistant à intégrer une série de courtes études de cas dans son rapport de rendement annuel. Un exemple de cette pratique est présenté dans l'encadré ci-dessous.

Étude de cas : rapport du NAO sur le marché de l'enseignement supérieur

« Nos travaux ont directement influé sur la conception du nouveau régime de réglementation et contribué au débat général qui a abouti, en février 2018, au lancement par le gouvernement d'un examen du financement du secteur de l'enseignement supérieur. Notre rapport a également eu une influence au Parlement. Il a éclairé l'enquête du comité spécial de l'éducation au sujet de l'optimisation des ressources dans l'enseignement supérieur; de plus, la commission du Trésor s'est directement inspirée des constatations de notre étude sur les prêts aux étudiants, en concluant que les mécanismes du marché ne suffisent pas en soi à améliorer la qualité de façon significative. »

Source : [Annual Report and Accounts 2017-2018](#), National Audit Office du Royaume-Uni, p. 34

Des textes courts résumant la teneur d'un audit de performance et la nature des changements auxquels il a contribué peuvent constituer un bon complément aux données quantitatives. En effet, les situations réelles décrites dans ces résumés illustrent de manière concrète comment les audits de performance peuvent améliorer la vie des citoyens, et ce, avec plus d'efficacité que des chiffres compilés dans des tableaux.

Bien entendu, tous les audits ne génèrent pas des impacts faciles à identifier, et certains offrent des exemples plus illustratifs que d'autres. Les bureaux d'audit peuvent démontrer leur utilité sans avoir à rédiger un résumé d'impact pour chacun de leurs audits, mais plutôt en mettant en avant des exemples prouvant que les audits peuvent conduire à des modifications de politique, à l'amélioration de la qualité des services, au renforcement de la sécurité, à l'optimisation du cadre de gouvernance et de surveillance, ou encore à d'autres impacts non quantifiables.

Un résumé des changements qualitatifs opérés à la suite d'audits de performance peut illustrer de manière concrète comment ces audits améliorent la vie des citoyens.

Lorsqu'ils présentent des études de cas ou des descriptions narratives, les bureaux doivent tenir compte des questions d'attribution et de plausibilité. Il va sans dire que les changements résultant de la mise en œuvre des recommandations d'audit ne sauraient être attribuables aux seuls bureaux d'audit; les actions sont mises en œuvre par les audités, avec l'appui du gouvernement. Les comités des comptes publics peuvent également jouer un rôle dans la promotion du changement. Les institutions d'audit doivent donc formuler leurs descriptions narratives avec prudence. L'objectif doit être de démontrer leur influence et leur valeur, et non de s'arroger un quelconque mérite au détriment d'autres acteurs.

Toutefois, il peut parfois s'avérer impossible de démontrer l'ampleur ou l'importance précise de l'influence d'un audit à l'égard d'un changement spécifique. Les données peuvent ne pas être complètes ou il peut être difficile de séparer clairement un facteur d'influence d'un autre. Dans ces cas, les institutions d'audit doivent déterminer si elles peuvent fonder leurs rapports sur le concept de plausibilité, plutôt que sur le concept d'assurance. Si aucun argument plausible ne permet d'établir un lien clair entre un audit et les changements observés, il est alors impossible de revendiquer un impact.

2.2 Comment les institutions d'audit canadiennes rendent compte de leur impact

Points clés de la section

- L'indicateur de rendement le plus fréquemment utilisé par les institutions d'audit au Canada est le pourcentage de recommandations d'audit mises en œuvre.
- L'impact financier des audits de performance est rarement abordé. Les conflits de priorités, les considérations financières et la disponibilité et la qualité de l'information limitent la capacité des institutions d'audit à rendre compte de l'impact financier.
- Au fil des ans, les bureaux d'audit canadiens ont fait des progrès en matière de rapports sur l'impact de leurs audits de performance, mais les efforts effectués dans cette direction ont été inégaux.

Pour déterminer comment les institutions d'audit municipales, provinciales et fédérale au Canada rendent compte de l'impact de leurs audits de performance, nous avons examiné le dernier rapport annuel (2017-2018) de 22 institutions d'audit :

- l'Auditor General for Local Government (Colombie-Britannique);
- 10 bureaux d'audit municipaux : Toronto, Montréal, Québec, Ottawa, Laval, Municipalité régionale d'Halifax, Winnipeg, Calgary, Edmonton et Vancouver;
- 10 bureaux d'audit provinciaux : Colombie-Britannique, Alberta, Saskatchewan, Manitoba, Ontario, Québec, Terre-Neuve-et-Labrador, Nouveau-Brunswick, Nouvelle-Écosse et Île-du-Prince-Édouard;

- le Bureau du vérificateur général du Canada.

Dans cette section, ces institutions sont réparties en deux groupes distincts :

- les membres du Conseil canadien des vérificateurs législatifs (CCVL), c'est-à-dire les 10 bureaux provinciaux et le Bureau du vérificateur général du Canada;
- les bureaux à vocation locale, à savoir les 10 bureaux municipaux et l'Auditor General for Local Government.

Pour chaque bureau d'audit, nous avons recensé les données sur le rendement figurant, selon le cas, dans :

- un rapport annuel sur les activités (rapport distinct ou publié dans le cadre d'un rapport annuel plus vaste comprenant également des rapports d'audit);
- un rapport sur l'état de mise en œuvre des recommandations d'audit (rapport distinct ou publié dans le cadre d'un rapport plus vaste comprenant également de nouveaux rapports d'audit).

Au besoin, nous avons obtenu des données supplémentaires en consultant les personnes bien au fait des pratiques de rapport du bureau concerné.

Indicateurs de rendement

Dans les deux groupes, l'indicateur de rendement le plus utilisé est le pourcentage de recommandations d'audit *mises en œuvre* par les audités. Dans le groupe du CCVL, cet indicateur est utilisé par 9 bureaux sur 11, avec des taux de mise en œuvre oscillant entre 40 et 97 p. 100 (comme les méthodologies diffèrent à certains égards, les chiffres ne sont pas directement comparables). Un autre bureau présente le pourcentage de recommandations *acceptées* par les audités et fournit une ventilation des recommandations en suspens pour chaque ministère.

Pour les bureaux à vocation locale, l'indicateur de rendement le plus utilisé est, là encore, le pourcentage de recommandations d'audit *mises en œuvre* par les audités. Dans ce groupe, 8 bureaux sur 11 utilisent cet indicateur et un autre prévoit de l'adopter dans son prochain rapport¹⁵. Les taux signalés de mise en œuvre des recommandations varient entre 61 et 91 p. 100 (les méthodologies diffèrent à certains égards). Quatre bureaux font rapport sur le pourcentage de recommandations *acceptées* (en sus, pour certains bureaux, du pourcentage de recommandations *mises en œuvre*).

Dans le groupe du CCVL, 9 bureaux sur 11 communiquent le pourcentage de recommandations d'audit mises en œuvre par les audités.

Dans le groupe du CCVL, le deuxième indicateur le plus utilisé est le résultat des sondages menés auprès des élus. Près de la moitié (5 sur 11) des bureaux de ce groupe y ont recours. Quatre bureaux d'audit communiquent également les résultats des sondages menés auprès des audités après

¹⁵ L'un des deux bureaux restants fournit toutefois les données nécessaires pour calculer ce pourcentage, mais ne le communique pas explicitement. L'autre fournit le nombre de recommandations en suspens, mais pas le nombre de recommandations déjà mises en œuvre sur une période donnée; il est donc impossible de calculer le pourcentage en question.

la réalisation d'un audit. De plus, trois bureaux communiquent le nombre ou le pourcentage de rapports d'audit de performance qui ont été examinés par le comité des comptes publics (ou un autre comité législatif) au cours du dernier exercice.

Contrairement aux bureaux du groupe du CCVL, les bureaux d'audit à vocation locale ne relèvent pas d'une assemblée législative ou d'un parlement. Les modalités hiérarchiques varient : certains rendent des comptes à un conseil municipal, d'autres à un comité d'audit et d'autres encore à un haut gestionnaire municipal. Parmi ces 11 bureaux, un seul communique les résultats de sondages menés auprès des audités après un audit. Étant donné que la pratique consistant à sonder formellement les membres des comités d'audit ou les conseillers au sujet de leur satisfaction à l'égard des travaux des auditeurs n'est pas établie à l'échelon municipal, ce type d'information n'est pas communiqué (les discussions en face à face constituent pour les bureaux à vocation locale un moyen plus fréquent d'obtenir des commentaires sur leur performance).

Au sein du groupe du CCVL, aucun bureau ne fait état de l'impact financier de ses audits de performance. Parmi les bureaux d'audit à vocation locale, seul le Bureau de la vérificatrice générale de la Ville de Toronto rend compte de cette information. Depuis 2004, le code municipal de Toronto oblige, en effet, cette institution municipale à communiquer ce type de données. Pour la période 2014-2018, le Bureau de la vérificatrice générale a indiqué que la mise en œuvre des recommandations d'audit par les audités avait permis de réaliser des économies ponctuelles estimées à 303,7 millions de dollars sur cinq ans. Chaque dollar investi dans cette institution d'audit au cours de la période s'est traduit par un rendement de 11,7 dollars.

Parmi les 22 institutions d'audit étudiées, une seule fait état du nombre de visites sur son site Web et du nombre de téléchargements de ses rapports d'audit.

Enfin, les rapports qualitatifs comportant des descriptions narratives ou des études de cas ne sont guère fréquents chez les institutions d'audit examinées.

Tendances et pratiques actuelles

Notre analyse des pratiques de rapport de 22 bureaux d'audit publics du Canada fait ressortir les tendances suivantes :

Plusieurs institutions d'audit canadiennes présentent le point de vue des élus et des audités sur la valeur et l'impact des audits de performance.

- Les bureaux d'audit font état de leur impact en se focalisant sur des statistiques relatives aux taux de mise en œuvre des recommandations. Ces données sont souvent présentées de manière globale, mais certains bureaux les ventilent également selon les organisations auditées.
- Plusieurs bureaux abordent le point de vue des élus et des audités sur la valeur et l'impact des audits de performance. Bien que cette pratique soit plus fréquente au sein des institutions d'audit provinciales et fédérale que dans les institutions municipales, elle n'est généralisée à aucun ordre de gouvernement.

- Ils communiquent peu de données, voire aucune, sur l'impact financier des audits de performance (à l'exception du Bureau de la vérificatrice générale de la Ville de Toronto).
- Ils fournissent peu de données qualitatives, voire aucune, sur l'impact de leurs audits de performance

Dans l'ensemble, les lecteurs intéressés par le sujet peuvent trouver des données sur la mise en œuvre ou non des recommandations formulées et sur la perception des principaux intervenants (les élus et les audités) quant à l'utilité des travaux des auditeurs de performance. Néanmoins, ils n'auront que rarement accès à des informations plus détaillées, comme l'impact financier des audits, l'impact d'audits particuliers ou les taux de mise en œuvre des recommandations dans chaque ministère ou organisme concerné. En substance, les lecteurs sont informés que les institutions d'audit ont un impact, mais ils ne peuvent pas comprendre cet impact de façon précise et concrète.

En parcourant la littérature spécialisée, en interrogeant des auditeurs de nombreuses institutions canadiennes et en recherchant des rapports annuels antérieurs, nous nous sommes rendu compte que les quelques changements apportés aux pratiques de rapport au fil des ans n'étaient ni révolutionnaires ni très cohérents. Souvent, une pratique est adoptée dans un bureau pendant un certain temps, avant de disparaître progressivement. Parfois, elle est rétablie ultérieurement dans un autre contexte ou au sein d'un autre bureau. À titre d'exemple, l'un des bureaux étudiés, qui communiquait auparavant des données qualitatives (des descriptions narratives) sur l'impact d'audits spécifiques, a mis fin à cette pratique. Un autre bureau ne rend plus compte aujourd'hui des répercussions financières de certains audits, comme il le faisait dans le passé. Un autre encore avait l'habitude, désormais abandonnée, de faire état des taux de mise en œuvre des recommandations. Plusieurs institutions d'audit, qui menaient des sondages auprès des élus, ont cessé cette pratique en raison du faible taux de réponses obtenues. Dans certains cas, à l'instar de ce dernier cas, l'abandon d'une pratique est dû à la quantité ou à la qualité limitée des données disponibles. Dans d'autres cas, cette décision se justifie par l'évolution des priorités et la réaffectation des ressources.

En matière de rapports d'impact, des progrès nets ont été réalisés au cours des deux dernières décennies, mais les efforts semblent avoir été inégaux. On peut donc légitimement s'interroger sur les raisons de cette situation et se demander pourquoi les innovations dans ce domaine ont été plutôt rares.

Plusieurs réponses possibles ont été évoquées lors des entrevues menées dans le cadre de nos travaux de recherche. Tout d'abord, les intervenants clés ont généralement demandé peu de données supplémentaires sur l'impact des audits de performance. Contrairement aux chercheurs, susceptibles de s'intéresser à ces données, les élus et le public ne sollicitent pas les auditeurs à ce sujet. La seule exception notable est le comité d'audit de la Ville de Toronto qui, en 2004, a demandé au Bureau du vérificateur général de « rendre compte des économies réelles et potentielles, des sommes à risque et de l'impact des avantages non financiers pour la Ville de Toronto résultant de ses travaux » [traduction]. Depuis, le code municipal de Toronto a été modifié pour obliger l'auditeur général à « présenter, chaque année, au conseil municipal un rapport sur les

En matière de rapports d'impact, des progrès nets ont été réalisés au cours des deux dernières décennies, mais les efforts semblent avoir été inégaux.

activités du bureau et les économies réalisées » [traduction]. Cette obligation explique en grande partie pourquoi ce bureau d'audit est le seul au Canada à rendre régulièrement compte de l'impact financier de ses audits de performance.

Malgré la faible demande pour davantage de données sur le rendement, les dirigeants et le personnel des institutions d'audit que nous avons interrogés tiennent généralement à améliorer leurs rapports sur l'impact des audits.

Les autres raisons susceptibles d'expliquer l'évolution erratique des comptes rendus d'impact ont trait aux priorités, aux ressources, à la disponibilité et à la qualité des données, et à la culture organisationnelle.

Les auditeurs interrogés ont souvent mentionné que l'intensification du suivi de l'impact impliquait de choisir entre affecter des ressources à de nouveaux audits ou au suivi d'audits passés. Compte tenu des ressources limitées des institutions d'audit publiques, cette décision dépend, au bout du compte, des priorités de chaque auditeur général. La question des ressources se pose également en ce qui concerne la capacité des institutions d'audit à mener des recherches et à mettre au point de nouveaux moyens de suivre l'impact des audits et d'en rendre compte; les bureaux d'audit de petite taille ne disposent généralement pas d'une équipe de recherche ou de méthodologie capable d'effectuer ce type de travail.

La disponibilité ou la qualité limitée des données d'impact sont d'autres contraintes fréquemment mentionnées par les auditeurs interviewés. Ainsi, la plupart d'entre eux ont exprimé leur réticence à rendre compte de l'impact financier de leurs audits, estimant que, dans de nombreux cas, ces renseignements seraient très difficiles à obtenir ou à valider.

Enfin, la culture organisationnelle peut également contribuer à ralentir l'évolution des pratiques en matière de rapports. Au cours des entrevues menées dans le cadre de ce projet, de nombreux commentaires ont été formulés au sujet de l'imputabilité de l'impact et de la question de savoir s'il était légitime de s'attribuer le mérite des mesures qui sont prises, au bout du compte, par les ministères et les organismes, et non par les institutions d'audit.

2.3 Comment améliorer les rapports sur l'impact des audits

Points clés de la section

- De nombreuses stratégies peuvent être mises en œuvre pour améliorer les rapports sur l'impact des audits. Ces stratégies sont le plus efficaces lorsqu'elles sont utilisées conjointement.
- Une transparence accrue est la pierre angulaire d'un bon rapport sur le rendement. L'utilisation efficace de la technologie et la production de rapports équilibrés peuvent accroître la transparence d'un bureau d'audit.
- Améliorer la présentation de l'information est une méthode reconnue pour assurer la bonne communication des impacts générés. Bon nombre de bonnes pratiques pourraient être reproduites.
- Mesurer l'impact financier est une façon d'illustrer avec force l'impact des audits de performance. Cette tâche, bien que semée d'embûches, est menée avec succès par quelques bureaux.
- Les descriptions narratives utilisées pour générer des rapports qualitatifs constituent un autre moyen efficace d'élargir et d'améliorer les rapports sur l'impact des audits.

De nombreuses institutions d'audit canadiennes reconnaissent qu'elles pourraient améliorer leur façon de mesurer et de présenter l'impact de leurs audits de performance. Plusieurs d'entre elles œuvraient activement à cette tâche lors de la préparation de ce document.

Comme souligné à la [section 2.2](#), les institutions d'audit canadiennes utilisent peu d'indicateurs de rendement, ne communiquent guère de renseignements sur leur impact financier et fournissent rarement des données qualitatives sur l'impact des audits. Elles ont donc la possibilité d'élargir leur reddition de compte en utilisant différents types d'indicateurs et des sources d'information variées.

Dans un article publié en 2004, John Mayne, ancien directeur principal du Bureau du vérificateur général du Canada, a formulé un conseil général très pertinent à cet égard :

« Il est fort probable qu'aucun élément probant recueilli ne suffise, à lui seul, à démontrer qu'un résultat a été effectivement atteint ou qu'un programme y a contribué. [...] Un seul élément probant ne saurait être très convaincant, mais un ensemble plus vaste d'éléments probants différents et complémentaires peut devenir très convaincant. C'est la totalité des éléments probants recueillis, certains solides, d'autres plutôt faibles, qui sert à produire une description crédible du rendement. Il est bon de prévoir, dans la stratégie de mesure utilisée, la nécessité de sources multiples de données, de renseignements et d'analyse. » [traduction] (Mayne, 2004, p. 51)

En diversifiant les indicateurs utilisés et en multipliant les descriptions narratives, les institutions d'audit peuvent proposer de meilleures présentations du rendement et les rendre plus accessibles au public. Elles

peuvent ainsi aider les élus et le grand public à mieux comprendre la nature exacte du changement souhaité, qu'il s'agisse de réaliser des économies, d'améliorer la prestation des services, d'accroître la conformité, de renforcer la gouvernance ou la sécurité, de réduire la pollution, d'atténuer les risques, de consolider la collaboration entre les organismes gouvernementaux ou de réévaluer des politiques, des programmes ou des procédures spécifiques.

Le reste de cette section présente quelques-unes des bonnes pratiques et des mesures concrètes que les institutions d'audit peuvent adopter pour mieux mesurer et présenter l'impact de leurs audits de performance.

Accroître la transparence

Ces dernières années, la concrétisation du concept de « gouvernement ouvert » a bénéficié des nombreuses innovations technologiques qui ont vu le jour. Les citoyens ont aujourd'hui accès à un plus grand nombre d'informations sur les activités du gouvernement et peuvent utiliser ces données pour demander des comptes à leurs administrations.

« Il est bon de prévoir, dans la stratégie de mesure utilisée, la nécessité de sources multiples de données, de renseignements et d'analyse. »

Les institutions d'audit peuvent s'inscrire dans cette tendance en publiant davantage d'informations sur leurs sites Web. Par exemple, la plupart des bureaux d'audit tiennent à jour une base de données des recommandations d'audit pour faciliter leurs processus de suivi. Or, ces bases de données, qui comportent aussi des informations sur l'état de la mise en œuvre, ne sont généralement pas accessibles au public. Grâce aux technologies actuelles, elles pourraient toutefois être partagées en ligne, en tout ou en partie, pour permettre aux citoyens de suivre les progrès accomplis par des ministères ou organismes spécifiques ou de vérifier l'état de l'application des recommandations d'un audit précis. Cette démarche a été adoptée par le

bureau du vérificateur municipal de la ville de San José, en Californie, au début de 2018. Avec l'aide de stagiaires et au moyen du logiciel Microsoft Power BI, ce petit bureau d'audit a mis au point une base de données Access, avant de la mettre en ligne sous la forme d'un [tableau de bord interactif des recommandations d'audit ouvertes](#) (disponible en anglais seulement). Ce tableau de bord permet aux utilisateurs de trouver rapidement des informations sur l'état de mise en œuvre de toute recommandation d'audit ouverte (les données sont fournies par les différentes organisations auditées, puis examinées par des auditeurs). En s'inspirant de cette pratique et en y affectant des ressources, les bureaux d'audit de plus grande envergure pourraient sans doute reproduire et améliorer ce premier modèle.

La transparence peut également être améliorée sans l'aide des nouvelles technologies. Il suffit parfois de rendre l'information plus facile à trouver dans les rapports annuels. À titre d'exemple, plusieurs institutions d'audit communiquent des informations sur les recommandations appliquées ou en suspens pour chaque organisation auditée ou chaque audit. Il serait possible de regrouper ces données de manière à présenter, en supplément, une mesure globale du taux de mise en œuvre au cours d'une année donnée.

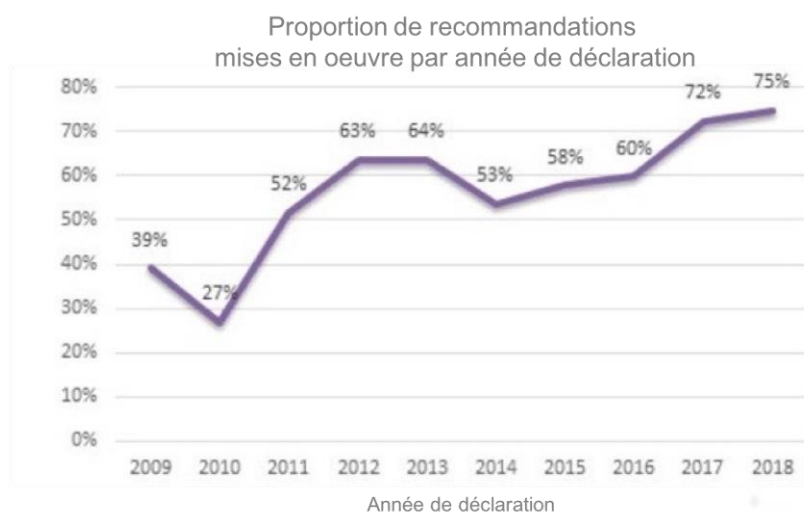
Pour accroître la transparence, il est également possible de publier sur Internet les plans d'action que les audités transmettent aux institutions d'audit et aux comités des comptes publics pour expliquer comment ils comptent mettre en œuvre les recommandations d'audit visant leur organisation. Cette information permettrait aux parties intéressées de suivre les progrès réalisés et de tenir le gouvernement responsable de ses engagements.

Soulignons enfin qu'en rendant compte de leurs résultats, les institutions d'audit ont l'occasion de décrire leur rendement de manière objective et de préciser les points à améliorer. Le cas échéant, les impacts inattendus ou négatifs d'un audit de performance devraient être signalés et expliqués de manière adéquate.

Améliorer la présentation de l'information

Il est possible d'améliorer les rapports en présentant l'information de différentes manières. Les tableaux, les graphiques et les diagrammes peuvent s'avérer utiles pour faciliter la compréhension des données quantitatives, présenter les étapes d'un processus ou expliciter les liens logiques entre divers éléments. Dans l'exemple reproduit à la **figure 2**, le Bureau du vérificateur général de la Nouvelle-Écosse montre, à l'aide d'un graphique simple, l'évolution du taux de recommandations mises en œuvre au fil des ans. En l'occurrence, le graphique fait clairement apparaître une tendance positive. Ainsi, un simple graphique peut efficacement illustrer le rendement, notamment s'il est associé à une brève explication de la tendance qui ressort du graphique.

Figure 2 : Exemple de graphique en courbes faisant apparaître une tendance claire.



Source : [Follow-up of 2014 and 2015 Recommendations](#), Bureau du vérificateur général de la Nouvelle-Écosse, 2018, p. 9

Accroître le niveau de détail des données communiquées peut également être un bon moyen d'améliorer les rapports sur l'impact des audits. Comme nous l'avons déjà mentionné, certaines institutions d'audit ne se contentent pas de communiquer des données sur la mise en œuvre des recommandations à l'échelle du gouvernement, et s'attachent à ventiler ces informations par ministère.

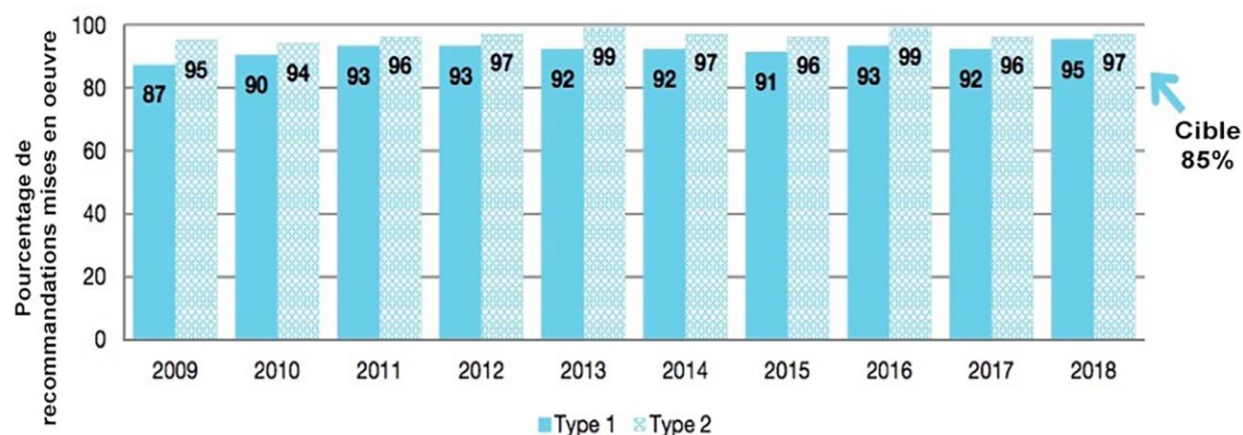
Pour sa part, le Bureau du vérificateur provincial de la Saskatchewan rend compte chaque année de deux types de recommandations :

Il est également possible d'améliorer les rapports en utilisant des tableaux, des graphiques et des diagrammes pour faciliter la compréhension des données quantitatives.

- Les recommandations de type 1 sont celles qui sont moins complexes et plus faciles à mettre en œuvre, et qui peuvent être appliquées en l'espace d'une année; elles font l'objet d'un suivi pendant cinq ans.
- Les recommandations de type 2 sont celles qui sont plus difficiles à appliquer et dont la mise en œuvre peut prendre jusqu'à cinq ans; elles font l'objet d'un suivi pendant 10 ans.

Les taux de mise en œuvre de ces deux types de recommandations sont présentés dans un seul graphique, reproduit à la **figure 3**.

Figure 3 : Exemple de graphique à barres à des fins de comparaison



Source : [Annual Report on Operations for the Year Ended March 31, 2018](#), Vérificateur provincial de la Saskatchewan, 2018, p. 16

Les graphiques peuvent également être utilisés pour rendre compte de plusieurs indicateurs simultanément. Par exemple, dans le graphique présenté à la **figure 4**, l'Auditor General for Local Government de la Colombie-Britannique présente les résultats de différents indicateurs en s'appuyant sur des sondages menés auprès des audités et des administrations locales, ainsi que sur des statistiques relatives à la mise en œuvre des recommandations.

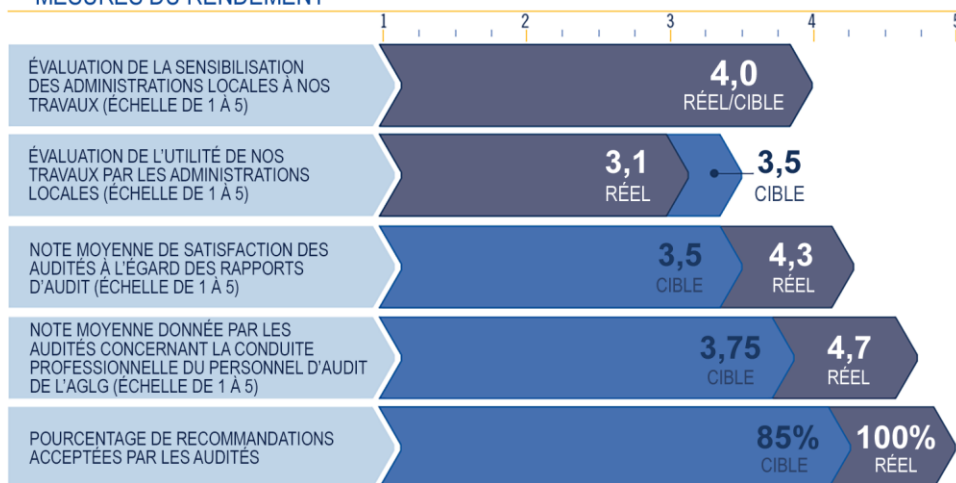
Enfin, les institutions d'audit peuvent recourir à d'autres options, comme des graphiques interactifs et des infographies Web, si elles souhaitent rendre leurs rapports sur l'impact de leurs audits de performance plus conviviaux et attrayants pour les lecteurs.

Figure 4 : Exemple de graphique à barres mettant en avant les résultats

OBJECTIF 1 : FOURNIR AUX ADMINISTRATIONS LOCALES DES CONSEILS UTILES ET OBJECTIFS

OBJECTIF STRATÉGIQUE 1 : Nous élaborons et publions des rapports d'audit de qualité et des livrets en temps utile, conformément à notre mandat conféré par la loi et à notre plan de services.

MESURES DU RENDEMENT



Source : [Annual Report](#), Auditor General for Local Government, 2018, p. 9

Rendre compte des impacts financiers

L'information sur l'impact financier (augmentation des recettes, évitement des coûts, réduction des coûts de fonctionnement et économies découlant de l'élimination des facteurs d'inefficience, etc.) est une façon d'élargir les rapports sur l'impact des audits, à laquelle ont recours un petit nombre d'institutions d'audit dans le monde.

Le Bureau de la vérificatrice générale de la Ville de Toronto rend compte de son impact financier depuis 14 ans et le National Audit Office (NAO) au Royaume-Uni s'y attelle depuis plus de 25 ans. Les auditeurs de performance canadiens ne leur ont pas emboîté le pas pour le moment. La grande majorité des auditeurs interviewés dans le cadre de cette recherche ont invoqué diverses raisons pour ne pas mesurer leur impact financier ou en rendre compte. Ces raisons relevaient généralement de trois catégories :

- **Risque** : de nombreux auditeurs interrogés estimaient que cette pratique exposerait leur bureau à une perte de crédibilité. Selon eux, les hypothèses à formuler pour calculer l'impact financier pourraient facilement être contestées ou donner lieu à une interprétation erronée. Certains auditeurs se sont également dits mal à l'aise à l'idée de devoir faire des hypothèses et des prévisions qui pourraient s'avérer fausses.
- **Ressources** : certains auditeurs interrogés ont jugé que cette pratique nécessiterait trop de temps et de ressources pour leurs équipes d'audit. Elle supposerait, en effet, de réaliser moins d'audits afin de libérer des ressources pour les activités de mesure et de présentation de l'impact financier.

- Portée limitée : de nombreux auditeurs interrogés étaient d'avis qu'un indicateur financier serait trop restrictif, car il n'éclairerait qu'un seul aspect de l'impact d'un audit. Ils estimaient que cet indicateur réduirait l'attention portée à d'autres aspects non financiers, comme la sécurité ou la qualité des services.

Dans le cadre de la présente recherche, nous avons également interrogé des représentants du NAO et du Bureau de la vérificatrice générale de Toronto afin de déterminer comment ils géraient le processus de mesure et de présentation de l'impact financier de leurs audits de performance. Nous avons également examiné les rapports annuels de ces deux institutions. Cette recherche a ainsi permis d'appréhender comment ces deux bureaux gèrent les sources de préoccupation ci-dessus.

Tout d'abord, force est de constater que tous les sujets d'audit ne se prêtent pas à des résultats mesurables en termes financiers. Pour cette raison, le NAO et la Vérificatrice générale de Toronto ne présentent pas l'impact financier de chacun de leurs audits, et ils prennent soin de choisir des sujets d'audit en se basant sur l'analyse des risques (tel que suggéré par les bonnes pratiques), et non sur la probabilité de générer un impact financier positif.

Il faut également souligner que l'impact financier n'est qu'un aspect des impacts d'un audit et que les rapports portant sur ce seul aspect seraient limités. C'est pourquoi les deux bureaux utilisent également d'autres indicateurs et recourent à des descriptions narratives pour présenter leur impact qualitatif dans leurs rapports annuels. Le NAO et la Vérificatrice générale de Toronto communiquent le pourcentage de recommandations mises en œuvre par les audités. En outre, le NAO illustre son rapport annuel de plusieurs études de cas, tandis que la Vérificatrice générale de Toronto présente, dans son rapport annuel, de brèves descriptions sur les avantages non quantifiables de plusieurs de ses récents audits de performance.

La perte de crédibilité d'un bureau d'audit est également un sujet de préoccupation légitime. Pour pallier ce risque, le NAO et la Vérificatrice générale de la Ville de Toronto ont mis en place des processus rigoureux et des directives claires afin que leurs mesures d'impact financier soient adéquates et irréfutables. Le **tableau 3** récapitule les principes qui sous-tendent le processus suivi par le NAO pour mesurer son impact financier et en rendre compte.

Au NAO, tous les impacts financiers sont relevés, discutés et approuvés d'un commun accord avec les organisations auditées. Les résultats sont ensuite passés en revue par une équipe d'audit interne avant d'être finalement validés par un auditeur externe indépendant. Seuls les impacts financiers qui se sont matérialisés peuvent être revendiqués et les audités doivent fournir des éléments probants suffisants à l'appui de leurs affirmations. Grâce à ce processus rigoureux, le NAO peut en toute confiance faire état de l'impact financier de ses audits de performance.

La Vérificatrice générale de Toronto a elle aussi mis en place un processus structuré pour mesurer l'impact financier. Ce processus est intégré au suivi annuel des recommandations, cadre avec les principes habituels des audits de performance et requiert des compétences similaires. Seuls les impacts financiers qui se sont

concrétisés peuvent être revendiqués comme tels et toutes les estimations doivent être discutées et approuvées avec les audités. Les économies réalisées doivent aussi être reflétées dans les budgets des organisations auditées. Si des impacts se répètent pendant plusieurs années, il est seulement possible d'intégrer, dans les calculs, les impacts sur cinq ans au maximum.

Tableau 3 : Principes clés à respecter avant qu'un impact financier puisse être revendiqué par le National Audit Office du Royaume-Uni

Principes
Causalité : Il doit exister un lien de causalité entre les travaux menés par le NAO et l'impact financier. Réalisation : Les impacts doivent avoir eu lieu au plus tard dans l'année civile de leur signalement. Évaluation : Des éléments probants fiables et/ou des données justificatives viennent étayer l'impact financier estimé, et les coûts de mise en œuvre des recommandations sont pris en compte. Il doit exister une méthodologie solide pour évaluer l'impact. Attribution : La proportion d'impact revendiqué doit refléter le degré de contribution du NAO à l'avantage obtenu. Validation : Tous les impacts revendiqués doivent être validés par l'organisme audité (à un échelon hiérarchique suffisamment élevé) et approuvés en interne. Source : <i>Annual Report and Accounts 2017-2018</i>, National Audit Office du Royaume-Uni, 2018, p. 116

Étant donné que les sujets d'audit changent chaque année et que l'impact financier potentiel varie d'un audit à l'autre, l'impact financier global des audits de performance peut être très différent d'une année à l'autre. Pour atténuer ces variations, la Vérificatrice générale de Toronto présente cette information dans son rapport annuel sur une période de cinq ans.

Cette fluctuation inhérente peut poser problème aux bureaux qui ne réalisent que quelques audits de performance par an. Dans ces cas, il peut arriver qu'aucun des audits (sélectionnés selon le risque) d'une année donnée ne se prête à une mesure de l'impact financier, d'où un résultat d'impact de 0 \$ pour l'année en question. Cette situation peu souhaitable concernera moins les institutions d'audit qui réalisent chaque année un plus grand nombre d'audits.

Les bureaux d'audit capables de mesurer leur impact financier et d'en rendre compte tirent profit de cette pratique, qui leur permet de démontrer leur valeur au moyen d'un indicateur bien compris par les élus et le public. Pour encore plus de clarté, ils peuvent utiliser le ratio entre leurs impacts financiers et leurs coûts de fonctionnement annuels, ce qui leur permet de démontrer que chaque dollar investi dans les opérations d'audit génère une certaine somme d'économies ou de recettes supplémentaires pour le gouvernement.

Bien évidemment, tout cela a un coût. Mesurer l'impact financier des audits de performance et en rendre compte est un processus qui nécessite du temps et des ressources. Toutefois, pour le NAO et la Vérificatrice générale de Toronto, ces exigences ne semblent pas déraisonnables (mais elles pourraient l'être pour de plus petits bureaux d'audit). La Vérificatrice générale de Toronto peut compter sur une équipe d'auditeurs qui se charge du suivi des recommandations d'audit et qui s'occupe notamment de la mesure des impacts financiers. Cette dernière fonction représente entre deux et trois équivalents temps plein (ETP). La préparation du rapport annuel nécessite également environ un quart d'ETP. Au sein du NAO, bureau de plus grande taille, chaque service d'audit compte un spécialiste désigné qui aide les équipes à mesurer les impacts financiers. Bien que cette tâche puisse supposer certains compromis, le NAO considère qu'elle en vaut la peine (la Vérificatrice générale de Toronto n'a pas le choix en l'occurrence, car le code municipal lui impose de faire rapport sur son impact financier).

Intégrer des études de cas et des descriptions narratives

Les études de cas ou les descriptions narratives peuvent être utilisées pour démontrer, à l'aide d'exemples illustratifs, les différents types d'impact qu'un audit de performance peut produire. Les descriptions narratives, par ailleurs, conviennent mieux que les statistiques pour décrire des types d'impact moins tangibles, comme les changements d'attitudes, de comportements et de culture organisationnelle.

Cependant, les institutions d'audit rencontrent souvent des difficultés avec ce type d'information, car elles ne recueillent pas les données nécessaires ou hésitent à les utiliser dans leur rapport annuel. Or, elles pourraient collecter des données utiles lorsqu'elles effectuent leur suivi annuel de l'état de mise en œuvre du plan d'action des audités. Pour rassembler ces données, elles pourraient également demander à leurs équipes d'audit d'établir des attentes spécifiques en matière de valeur ajoutée lors de la phase de planification de chaque audit et de rendre compte en interne de la réalisation de ces attentes dans l'année qui suit la publication de chaque rapport d'audit.

Publication des résultats des sondages

Les audités, les membres des comités des comptes publics ou les membres des comités d'audit municipaux sont en contact direct avec les auditeurs de performance et contribuent à traduire les recommandations d'audit en actions concrètes. À ce titre, ils sont bien placés pour juger de la valeur des audits de performance et de leur impact. Leurs avis s'avèrent donc utiles aux bureaux d'audit qui souhaitent démontrer leur valeur.

La méthode la plus courante pour solliciter leur avis consiste à mener des sondages auprès des audités après un audit (généralement quelques mois après la fin d'un audit) et de réaliser des sondages annuels auprès des comités des comptes publics. Ces sondages peuvent comporter des questions sur divers aspects du processus d'audit, et notamment sur l'utilité des audits et l'ampleur (perçue) de leur impact (comme indiqué précédemment, les sondages peuvent être moins pertinents à l'échelon municipal, où les auditeurs rendent des comptes à de petits conseils ou comités d'audit; dans ce cas, des discussions et une rétroaction directe peuvent s'avérer plus pratiques et plus efficaces).

Ces sondages présentent des défis bien connus. Le sentiment de lassitude à l'égard des sondages complique la tâche de sonder les membres des comités des comptes publics. Les taux de réponse peuvent être très faibles dans ce groupe, ce qui diminue la valeur des résultats des sondages. D'autres méthodes, comme des entrevues ou des discussions de groupe, peuvent s'avérer plus efficaces dans ces cas.

Pour leur part, les sondages auprès des audités peuvent pâtir du manque d'objectivité des répondants. Cela peut notamment être le cas si un rapport d'audit contient des constatations négatives et que les audités éprouvent de la rancune à l'égard des auditeurs. Les réponses données lors des sondages peuvent être biaisées en conséquence.

Les audités et les membres des comités des comptes publics ou des comités d'audit municipaux occupent une place de choix pour juger de la valeur des audits de performance.

Un autre problème tient au fait que les sondages menés auprès des audités après un audit sont souvent réalisés peu de temps après la fin de l'audit. Ils ne fournissent donc pas d'informations sur l'impact généré au sein d'une organisation auditée, deux ou trois ans plus tard, une fois que cette dernière aura eu plus de temps pour mettre en œuvre les recommandations formulées. Un moyen de contourner ce problème serait de mener une nouvelle série de sondages ultérieurement dans le cadre du processus de suivi afin d'obtenir des renseignements plus détaillés sur l'impact. Bien que cette pratique ne semble pas exister à l'heure actuelle chez les institutions d'audit canadiennes, elle a déjà été utilisée par certains chercheurs universitaires (elle est naturellement limitée par la perte de mémoire organisationnelle découlant du roulement du personnel dans les organisations auditées au fil du temps).

Enfin, la conception de sondages efficaces nécessite une certaine expérience et des compétences spécialisées qui peuvent ne pas exister de façon égale dans toutes les institutions d'audit. Toutefois, étant donné que toutes les institutions recherchent des données similaires sur le rendement, elles pourraient collaborer toutes ensemble à l'élaboration de sondages de qualité en vue de recueillir des données solides sur l'impact de leurs audits de performance.

Adopter une approche équilibrée

Les institutions d'audit sont de tailles diverses, ne disposent pas des mêmes ressources et ont des priorités différentes. Ces disparités influent inmanquablement sur l'ampleur des activités menées par les institutions d'audit pour suivre et communiquer l'impact de leurs travaux d'audit de performance.

Plusieurs options s'offrent aux bureaux qui souhaitent améliorer leur reddition de compte. À la lumière de nos recherches, nous proposons au **tableau 4** une liste de 10 bonnes pratiques que les institutions d'audit peuvent adopter pour mieux démontrer toute la valeur et l'impact de leurs audits de performance.

Bien que certains bureaux puissent ne pas être en mesure d'adopter toutes les pratiques énumérées dans le **tableau 4**, ils peuvent déterminer quelles pratiques leur permettraient d'équilibrer leur approche en matière de rapports. L'objectif est de parvenir à des rapports combinant des données quantitatives et qualitatives,

ainsi que des renseignements financiers et non financiers, comprenant des statistiques globales et des exemples en guise d'illustration. C'est en demandant conseil à d'autres bureaux et en échangeant des connaissances avec d'autres auditeurs, canadiens et étrangers, que les institutions d'audit pourront sélectionner et adopter plus facilement les pratiques qui leur sont mieux adaptées.

Tableau 4 : Dix bonnes pratiques que les institutions d'audit peuvent adopter pour mieux démontrer leur valeur et leur impact

Pratiques
1. Indiquer les résultats immédiats, intermédiaires et finaux escomptés de la pratique globale d'audits de performance du bureau. 2. Fixer des objectifs en matière de valeur ajoutée pour chaque audit de performance dès de la phase de planification. 3. Lorsque cela est possible, faire en sorte que les impacts antérieurs au rapport soient consignés dans le rapport d'audit ou dans la réponse de l'organisation auditée aux recommandations d'audit. 4. Communiquer chaque année le pourcentage de recommandations d'audit mises en œuvre, au moyen d'une approche cohérente au fil du temps. Fournir également une ventilation de cette information pour chaque ministère ou service. 5. Présenter les tendances qui se dégagent au fil des ans en matière de mise en œuvre des recommandations et expliquer tout écart constaté. 6. Accroître la transparence en mettant en ligne une base de données consultable comportant les recommandations et leur état de mise en œuvre (préciser si les données figurant dans la base de données ont été révisées ou auditées par le bureau d'audit). 7. Utiliser des études de cas et des descriptions narratives fondées sur des données qualitatives pour rendre compte des impacts significatifs découlant d'audits de performance. 8. Lorsque cela est possible et pertinent, présenter l'impact financier des audits de performance. 9. Indiquer dans quelle mesure les audités et les membres des comités des comptes publics croient en la valeur des audits de performance, en divulguant les résultats des sondages menés après les audits. 10. Mener des sondages sur l'impact des audits plusieurs années après des audits sélectionnés et rendre compte des résultats. Si possible, relier les constatations aux résultats escomptés des audits de performance du bureau.

Partie 3 – Comment accroître l'impact?

3.1 Actions mises en œuvre par les institutions d'audit canadiennes pour accroître leur impact

Points clés de la section

- Les plans d'audit à long terme peuvent gagner en pertinence s'ils deviennent plus transparents et si les parties prenantes participent à leur préparation.
- L'établissement et le maintien de bonnes relations entre les auditeurs et les audités peuvent renforcer l'impact des audits.
- Il est possible d'atteindre un public plus large en exploitant les médias sociaux, en produisant des rapports d'audit plus faciles à lire et à comprendre et, lorsque cela est possible et approprié, en les publiant plus fréquemment.
- Un suivi plus rigoureux et plus fréquent augmente la probabilité que les recommandations d'audit soient pleinement mises en œuvre et aboutissent à des changements positifs.

Dans la [partie 1](#) du document, nous avons répertorié de nombreux facteurs susceptibles d'influer sur l'impact d'un audit de performance et nous avons distingué les facteurs que les institutions d'audit peuvent contrôler de ceux qui sont indépendants de leur volonté (voir le [tableau 2](#)). Elles peuvent notamment contrôler les facteurs suivants :

- Sélection des sujets d'audit
- Réputation et crédibilité du bureau d'audit
- Relation avec les audités
- Expertise des auditeurs
- Qualité des rapports d'audit
- Pertinence des recommandations
- Activités de diffusion des constatations d'audit
- Mécanismes de suivi

Au cours des entrevues que nous avons menées dans le cadre de la présente recherche, nous avons demandé à des auditeurs de performance chevronnés comment leur bureau s'y prenait pour accroître l'impact des audits de performance et sur quels facteurs ils concentraient leurs efforts. Les auditeurs nous ont parlé des priorités et des initiatives adoptées par leur bureau respectif. Ces priorités et initiatives étaient liées, pour l'essentiel, aux quatre facteurs suivants : sélection du sujet de l'audit; relation avec les audités; activités de diffusion des constatations de l'audit; et mécanismes de suivi.

Cette section présente un aperçu des idées et opinions exprimées par les auditeurs interrogés sur les façons d'accroître l'impact des audits de performance de leur bureau. Les idées et les pratiques sont ici présentées selon l'enchaînement des phases du processus d'audit : nous nous penchons d'abord sur les pratiques liées à la phase de planification des audits, et nous terminons avec celles relatives à la phase de suivi.

Certaines des idées figurant dans les sous-sections suivantes sont relativement courantes et généralement acceptées, tandis que d'autres ne font pas l'unanimité. Nous espérons ainsi stimuler le débat pour déterminer quelles pratiques sont susceptibles d'accroître le plus l'impact des audits de performance.

Sélection et planification des audits : accroître la transparence et la participation

La préparation et la publication de plans d'audit à long terme sont des pratiques de plus en plus courantes qui peuvent aider les institutions d'audit à accroître leur impact. Lorsqu'un plus grand nombre d'intervenants issus d'horizons différents participent au processus de planification à long terme et que le calendrier des audits de performance planifiés sur deux ou trois ans est rendu public, l'ensemble du processus gagne en transparence et les citoyens ou les organisations de citoyens concernés ont davantage la possibilité d'échanger des informations avec les bureaux d'audit sur des sujets qui les intéressent. Les institutions d'audit peuvent utiliser les commentaires reçus des administrations, des citoyens et des organisations de la société civile pour ajuster et améliorer leurs plans d'audit, le cas échéant. De plus, la publication de plans d'audit à long terme donne aux ministères et organismes du secteur public suffisamment de temps pour demander aux bureaux d'audit des éclaircissements sur l'étendue des audits prévus et pour prendre les mesures qui s'imposent afin d'améliorer la gestion dans les domaines qui seront audités. En conséquence, les audits de performance planifiés ont le potentiel d'avoir un impact avant même qu'ils ne commencent. Il est également possible de faire participer la société civile dès le début et ainsi de créer un intérêt susceptible de perdurer jusqu'à la publication du rapport, voire au-delà, aussi longtemps que les progrès accomplis dans la mise en œuvre des recommandations d'audit font l'objet d'un suivi.

Plusieurs auditeurs interrogés ont également indiqué que leur institution d'audit avait récemment amélioré son processus de sélection des audits pour le rendre plus formel, plus rigoureux et plus axé sur le risque. Un processus de sélection plus solide devrait permettre aux gestionnaires de prendre de meilleures décisions et de sélectionner des audits plus percutants. (Notre précédent document de travail, [*Approches à l'égard de la sélection et de la planification pluriannuelle des audits*](#), présente différentes options pour améliorer le processus de sélection des audits.)

En faisant participer un plus grand nombre d'intervenants au processus de planification à long terme, les audits de performance ont le potentiel d'avoir un impact avant même qu'ils ne soient lancés.

De la planification à la production des rapports : établir et entretenir de bonnes relations

Un point qui a fait l'unanimité parmi les auditeurs que nous avons interrogés est l'importance d'établir et de maintenir de bonnes relations avec les audités. Presque tous ont insisté sur ce point. Bien que les pratiques mentionnées à ce sujet au cours des entrevues ne soient ni nouvelles ni révolutionnaires, elles étaient toutefois perçues comme indispensables à la réalisation d'audits pertinents et percutants.

De bonnes relations revêtent une grande importance dans la mesure où elles constituent la base de la confiance, de la compréhension et, en définitive, d'une attitude coopérative permettant aux auditeurs et aux audités de s'entendre sur un ensemble de recommandations d'audit pratiques. Sans cette attitude coopérative, les auditeurs ont moins de chances d'obtenir l'adhésion des audités, et les audités sont

généralement moins disposés à mettre en œuvre les recommandations d'audit. Or, sans mise en œuvre, un audit aura un impact bien moins significatif.

D'après les propos recueillis lors des entrevues, de nombreux bureaux d'audit canadiens ont consenti des efforts délibérés au cours des dernières années pour améliorer leurs relations avec leurs audités. Les nombreuses actions citées par les auditeurs sont assez simples en soi, mais elles nécessitent un engagement continu de la part de tous les auditeurs auprès des audités. En voici quelques exemples :

- organiser des réunions plus fréquentes avec les sous-ministres (ou les cadres supérieurs ou les gestionnaires municipaux) pour répondre à leurs questions et à leurs préoccupations;
- faire preuve d'une plus grande transparence auprès des audités concernant les plans et les critères d'audit;
- discuter des observations d'audit importantes avec la direction à mesure que l'audit progresse (pas d'« effet surprise »), et présenter les communiqués de presse aux audités avant leur publication;
- prendre le temps d'expliquer en détail les constatations d'audit à la direction et discuter des recommandations d'audit éventuelles afin qu'elles soient concrètes et bien ciblées;
- respecter le temps et la charge de travail des audités, et veiller à minimiser l'impact du processus d'audit sur leurs activités;
- écouter les audités avec attention et leur démontrer que l'équipe d'audit a acquis une bonne compréhension de leurs activités.

Nouer de bonnes relations entre auditeurs et audités est « un état d'esprit qui doit être cultivé et maintenu au fil du temps ».

D'après l'un des auditeurs interrogés, l'établissement de bonnes relations va au-delà de toutes ces actions; c'est en fait « un état d'esprit qui doit être cultivé et maintenu au fil du temps » pour obtenir des résultats. Une autre personne sondée a souligné qu'il ne faut pas attendre le début d'un audit pour nouer des relations. À ce moment-là, il est déjà trop tard. Il est préférable de cultiver de bonnes relations le plus tôt possible, dès que l'on devient responsable d'un portefeuille d'audits spécifique.

Enfin, d'après un auditeur que nous avons interrogé, le taux croissant de mise en œuvre des recommandations observé par son bureau ces dernières années est en grande partie attribuable aux efforts déployés pour améliorer les relations avec les audités au cours de la période. Pour cet auditeur, il ne faisait aucun doute que de bonnes relations peuvent contribuer à produire des audits plus percutants.

La phase de production des rapports : communiquer son message

Ces dernières années, les institutions d'audit se sont également intéressées à l'utilisation des nouvelles plateformes de médias sociaux et d'autres outils de communication. Certaines d'entre elles sont déjà présentes sur Twitter, LinkedIn, Facebook et YouTube (quelques institutions sont présentes sur toutes ces plateformes), tandis que d'autres avancent plus lentement et préfèrent expérimenter une plateforme à la fois.

Les auditeurs chevronnés avec lesquels nous nous sommes entretenus étaient conscients du potentiel des médias sociaux pour toucher un public plus large, et notamment les jeunes générations. Néanmoins, nombre d'entre eux ne savent pas encore comment exploiter au mieux ce potentiel. De nombreux bureaux d'audit annoncent désormais sur Twitter ou Facebook la publication de leurs rapports d'audit, mais quelques-uns ne sont pas certains de pouvoir ou vouloir aller au-delà. En outre, de nombreux bureaux d'audit n'ont pas de spécialiste en communication et ne pensent pas avoir actuellement la capacité de gérer plusieurs plateformes de médias sociaux simultanément. Mais quels que soient les moyens utilisés et les ressources disponibles, l'objectif visé par l'utilisation des médias sociaux reste le même : accroître le potentiel d'impact en diffusant des messages d'audit à un public plus large.

Certaines institutions d'audit ont décidé d'utiliser YouTube et produisent désormais une brève vidéo mettant en évidence leurs constatations pour chacun de leurs audits de performance. Compte tenu de sa popularité auprès des jeunes, YouTube peut constituer un moyen efficace de toucher un public plus vaste de jeunes citoyens qui préfèrent s'informer en visionnant de courtes vidéos.

Les conclusions d'audit peuvent également être partagées par des moyens traditionnels, à savoir dans le cadre d'exposés présentés lors de conférences ou sur des campus universitaires. Bien que cette pratique ne soit guère courante chez les institutions d'audit canadiennes, plusieurs auditeurs estiment que leur bureau gagnerait à faire davantage d'exposés car, pour reprendre les propos d'un auditeur interrogé, « l'éducation joue aussi un rôle important; nous pouvons aller au-delà de la culture du blâme ».

Les rapports d'audit ont également une visée éducative et peuvent aller au-delà de la culture du blâme.

Pour toucher un auditoire plus vaste et renforcer les liens avec les publics existants, il est également possible de produire des rapports d'audit plus attrayants et plus faciles à lire et à comprendre. De nombreux bureaux d'audit au Canada ont déployé des efforts en ce sens au cours des dernières années, notamment en :

- adoptant un langage simple et clair et en proposant à leurs auditeurs des formations à la rédaction de rapports (y compris la [formation de la FCAR sur la rédaction de rapports efficaces](#));
- utilisant des techniques d'infographie et de visualisation de données pour transmettre des informations clés en un coup d'œil;
- augmentant le nombre de couleurs utilisées dans les rapports d'audit (plutôt qu'un texte noir sur fond blanc);
- rédigeant des rapports plus courts et en intégrant un résumé au début.

Plusieurs des auditeurs interrogés ont également souligné que des rapports plus fréquents peuvent être un bon moyen d'accroître l'impact des audits de performance. Il convient, à leurs yeux, de publier les rapports d'audit dès qu'ils sont finalisés, et non de publier tous les rapports d'audit dans un rapport annuel unique (ou plusieurs audits dans des rapports semestriels). Cette pratique, courante dans les institutions d'audit municipales, est rare au sein des bureaux provinciaux (les vérificateurs généraux de la Colombie-Britannique

et du Manitoba utilisent toutefois cette stratégie). Les auditeurs qui appuyaient cette stratégie ont souligné qu'elle présentait un certain nombre d'avantages :

- Les rapports publiés dès qu'ils sont terminés sont opportuns et à jour (dans un rapport annuel, certains audits peuvent avoir été menés des mois auparavant et peuvent donc être moins à jour).
- Si chaque rapport porte sur un seul audit, les auditeurs généraux, les médias et les élus chargés d'examiner les rapports d'audit ont la possibilité de se focaliser sur un rapport à la fois (lorsque plusieurs rapports sont publiés en même temps, certains attirent plus l'attention que d'autres).
- Les rapports d'audit distincts permettent aux bureaux d'audit d'utiliser les plateformes de médias sociaux pour mettre en évidence les principaux messages de chaque audit (ce qui peut ne pas être possible lorsque plusieurs audits sont publiés simultanément).
- Des rapports plus fréquents offrent plus de visibilité aux institutions d'audit et plus d'occasions de souligner leur rôle et l'importance de leur travail auprès des élus et du public.

Cependant, les personnes avec lesquelles nous nous sommes entretenues n'étaient pas toutes d'accord avec chacun de ces arguments. Par exemple, certaines ont indiqué que la publication d'un rapport à la fois rendait la planification et la coordination plus difficiles au sein d'un bureau. D'autres ont également souligné que la présentation d'un rapport à la fois empêchait les élus de choisir sur quel sujet intervenir. Enfin, il va sans dire que, selon le libellé de leur mandat légal, certaines institutions d'audit peuvent ne pas disposer de la souplesse voulue pour présenter leurs rapports aussi souvent qu'elles le souhaitent.

Le processus de suivi : maintenir la pression

Comme expliqué dans ce document, le pourcentage de recommandations d'audit mises en œuvre est un indicateur majeur utilisé par les institutions d'audit pour mesurer l'impact de leurs audits de performance. Les institutions s'efforcent d'atteindre des taux de mise en œuvre élevés, car elles estiment que cela prouve leur efficacité.

Pour améliorer leur rendement à cet égard, de nombreuses institutions d'audit canadiennes ont modifié leurs pratiques de suivi des recommandations au cours des dernières années. Nombre des auditeurs que nous avons interrogés au cours de notre recherche ont souligné que les pratiques améliorées adoptées par leur bureau traduisaient la conviction que l'attention accrue portée au suivi des recommandations renforçait l'impact des audits.

La plupart des nouveautés mises en place ont trait à l'étendue, au calendrier et à la fréquence des activités de suivi. Plusieurs bureaux d'audit assurent un suivi des recommandations plus tôt et plus souvent que par le passé. Par exemple, certains bureaux effectuent désormais un suivi chaque année après la présentation des recommandations aux audités. Dans certains cas, cette pratique cesse au bout de trois ou quatre ans, mais dans d'autres, le suivi se poursuit jusqu'à ce que toutes les recommandations soient mises en œuvre ou jusqu'à ce qu'elles deviennent obsolètes. Selon les auditeurs interrogés, le suivi permet de « maintenir la pression » et de réduire le risque que « les audités perdent leur élan au fil du temps ou oublient certaines recommandations, parce qu'ils n'ont pas eu de nouvelles des auditeurs depuis au moins deux ans ».

Un autre changement mentionné par plusieurs auditeurs concerne la décision de leur bureau d'audit de redoubler d'efforts pour vérifier les données transmises par les audités sur l'état des recommandations à mettre en œuvre. Il semble y avoir une tendance au relèvement du niveau d'assurance en matière de suivi des recommandations des audits de performance.

Bien sûr, un travail de suivi plus fréquent et avec un niveau d'assurance plus élevé nécessite plus de temps et de ressources. Dans la pratique, plusieurs institutions d'audit ont ainsi fait le choix délibéré d'affecter des ressources plus importantes aux audits de suivi et donc de réduire le nombre de nouveaux audits. Ainsi, les recommandations d'audit sont globalement moins nombreuses, mais elles font l'objet d'un suivi plus rigoureux et plus fréquent, ce qui augmente les chances qu'elles soient pleinement mises en œuvre et conduisent à des changements positifs.

D'après les auditeurs sondés, ce compromis entre travail de suivi et nouveaux audits en vaut la peine. Par exemple, les cadres supérieurs du Vérificateur général du Québec ont constaté une amélioration du taux de mise en œuvre des recommandations depuis qu'ils assurent un suivi plus fréquent et plus rigoureux. À l'instar d'autres auditeurs, ils ont également souligné que la réduction du nombre de recommandations formulées chaque année les a obligés à faire preuve d'une prudence accrue lors de la rédaction de leurs recommandations. Ils estiment que cette nouvelle contrainte les incite davantage à ne faire que des recommandations susceptibles d'apporter des changements significatifs. En résumé, ils formulent désormais des recommandations moins nombreuses, mais de meilleure qualité. À cet égard, le **tableau 5** présente une liste de questions que les auditeurs peuvent se poser lorsqu'ils rédigent des recommandations d'audit.

En raison des ressources limitées des bureaux, un compromis doit souvent être fait entre le travail de suivi et la réalisation de nouveaux audits de performance.

En plus d'assurer un suivi plus fréquent et plus rigoureux et de formuler de meilleures recommandations, certaines institutions d'audit ont adopté une approche plus systématique à l'égard des plans d'action établis pour la mise en œuvre des recommandations d'audit. Elles ont ainsi fixé des règles claires concernant le contenu des plans d'action et leur date de présentation. Le Vérificateur général du Québec, le Vérificateur général de la Ville de Québec et le Vérificateur général de la Ville de Laval ont également commencé à évaluer la qualité de ces plans d'action selon des critères préétablis et ils échangent avec les audités pour s'assurer de la conformité des plans d'action avec ces critères.

À la suite d'une recommandation de la Vérificatrice de la Ville de Montréal, la Ville a alloué des fonds dans son budget de 2019 pour créer un poste d'analyste au sein du bureau du contrôleur général. Cet analyste sera, entre autres, responsable d'effectuer le suivi sur la mise en œuvre par l'Administration des recommandations de la Vérificatrice générale et de s'assurer que des mesures correctrices sont prises comme prévu dans les plans d'action. (La Ville de Laval a aussi un analyste chargé de tâches similaires). Les gestionnaires qui ne respecteront pas leurs engagements à cet égard seront tenus de fournir des explications et des justifications. Ce type de structure de responsabilisation interne s'ajoute aux activités de suivi des bureaux d'audit et renforce ainsi le système d'imputabilité.

Dans certaines provinces, le comité des comptes publics s'emploie activement à demander aux audités des plans d'action et à suivre les progrès accomplis dans la mise en œuvre de ces plans. Ce travail se fait en collaboration avec l'auditeur général de la province. Pour savoir plus précisément comment les auditeurs généraux et le comité des comptes publics peuvent améliorer leur coopération et accroître leur impact, les lecteurs sont invités à consulter notre document de travail intitulé [Nouer et entretenir des relations efficaces entre l'auditeur général et le comité des comptes publics](#).

Tableau 5 : Quelques questions à prendre en compte lors de la rédaction des recommandations d'audit

Questions
1. La recommandation est-elle adressée à la bonne organisation (c'est-à-dire à celle qui peut réellement la mettre en œuvre et permettre le changement)? 2. La recommandation vise-t-elle la cause profonde du problème ou ses symptômes? (Voir notre document de travail sur l'analyse des causes profondes pour obtenir des conseils à ce sujet.) 3. La recommandation est-elle cohérente avec le rapport d'audit et les recommandations formulées dans les rapports d'audit précédents, s'il y a lieu? 4. La recommandation est-elle axée sur un domaine de risque important? 5. La recommandation est-elle succincte, mais assez détaillée pour être compréhensible en elle-même (hors du contexte du rapport)? 6. La recommandation est-elle formulée de manière à ne pas être trop normative? (c'est-à-dire de sorte que les audités conservent la souplesse nécessaire pour décider du meilleur moyen de mettre en œuvre la recommandation) 7. Quels sont les coûts et la faisabilité de l'action proposée? Existe-t-il d'autres mesures correctives qui seraient plus abordables ou plus faciles à mettre en œuvre? 8. La recommandation peut-elle être mise en œuvre dans un délai raisonnable? 9. Quel serait l'impact sur les résultats, tant positifs que négatifs, si la recommandation était adoptée? 10. La bonne mise en œuvre de la recommandation pourrait-elle être raisonnablement vérifiée lors d'un audit de suivi?

Références

Références canadiennes

Dye, Kenneth (2009). « Working with the Media to Maximize the Impact of Your Audit Work », *International Journal of Government Auditing*, janvier 2009, p. 8-12.

Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation (2014). *Comment donner plus d'impact aux audits de la performance environnementale*. <https://www.caaf-fcar.ca/images/pdfs/research-publications/InceaseImpactEnvironmentalPerformanceFR.pdf>

Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation (2015). *Mieux intégrer l'analyse des causes profondes à l'audit de performance dans le secteur public*. <https://www.caaf-fcar.ca/images/pdfs/research-publications/RootCauseAnalysisFR.pdf>

Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation (2016). *Approches à l'égard de la sélection et de la planification pluriannuelle des audits*. <https://www.caaf-fcar.ca/images/pdfs/research-publications/ApproachesToAuditSelectionFR.pdf>

Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation (2017a). *Nouer et entretenir des relations efficaces entre l'auditeur général et le comité des comptes publics*. <https://www.caaf-fcar.ca/images/pdfs/research-publications/BuildingSustainingEffectiveAuditorGeneral%E2%80%93PublicAccountsCommitteeRelationships-DiscussionPaperFR.pdf>

Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation (2017b). *La responsabilisation en action : Les bonnes pratiques d'un comité des comptes publics efficace*. <https://www.caaf-fcar.ca/fr/ressources-en-surveillance/rechercheetmethodes/surveillance-guides>

Mayne, John (2001). « Addressing Attribution Through Contribution Analysis: Using Performance Measures Sensibly », *The Canadian Journal of Program Evaluation/La Revue canadienne d'évaluation de programme*, vol. 18, n° 1, p. 1-24. <https://pdfs.semanticscholar.org/7501/501b7fb4ee9f31985540f3e1ca661f262ec6.pdf>

Mayne, John (2004). « Reporting on Outcomes: Setting Performance Expectations and Telling Performance Stories », *The Canadian Journal of Program Evaluation/La Revue canadienne d'évaluation de programme*, vol. 19, n° 1, p. 31-60.

Mayne, John (2008). « Contribution Analysis: An Approach to Exploring Cause and Effect. ILAC Brief 16. <http://lib.icimod.org/record/13855/files/4919.pdf>

Mayne, John (2010). « Performance Auditing: Cozy, Comfortable and in Need of Challenge », *Optimum Online*, vol. 40, n° 3, 8 p.

Morin, Danielle (2000). « La vie après une mission de vérification de l'optimisation des ressources : le point de vue des gestionnaires », *Administration publique du Canada*, vol. 43, n° 4, p. 432-452.

Morin, Danielle (2001). « Influence of Value for Money Audit on Public Administrations: Looking Beyond Appearances », *Financial Accountability and Management*, vol. 17, n° 2, p. 99-118.

Morin, Danielle (2003). « Controllers or Catalysts for Change and Improvement: Would the Real Value for Money Auditors Please Stand Up? », *Managerial Auditing Journal*, vol. 18, n° 1, p. 19-30.

Morin, Danielle (2004). « Measuring the Impact of Value-for-Money Audits: A Model for Surveying Audited Managers », *Administration publique du Canada*, vol. 47, n° 2, p. 141-164.

Morin, Danielle (2005). « Lorsque les administrations publiques font la sourde oreille aux rappels à l'ordre du Vérificateur général, et que nul ne s'en préoccupe », *Gestion*, vol. 30, n° 2, p. 16-23.

Morin, Danielle (2008). « Auditors General's Universe Revisited. An Exploratory Study of the Influence They Exert on Public Administration Through Their Value for Money Audits », *Managerial Auditing Journal*, vol. 23, n° 7, p. 697-720.

Morin, Danielle (2014). « Auditors General's impact on administrations: A pan-Canadian study (2001-2011) », *Managerial Auditing Journal*, vol. 2, n° 5, p. 395-426.

Pond, David (2008). *L'importance des hauts fonctionnaires du Parlement pour la démocratie parlementaire au Canada : Étude du commissaire à l'environnement et au développement durable du Canada et du commissaire à l'environnement de l'Ontario*. Groupe canadien d'étude des parlements, 74 p. http://cspg-gcep.ca/pdf/Pond_Paper-f.pdf

Reed, John; Maxwell, Neil; Chouinard, Régent (2012). « Planning for and Evaluating the Impact of OAG Performance Audits – Discussion Paper », ébauche de document interne du Bureau du vérificateur général du Canada (document interne, non publié).

Taft, Jordan (2016). « From Change to Stability: Investigating the Office of the Auditor General », *Administration publique du Canada*, vol. 59, n° 3, p. 467-485.

Tremblay, Marie-Soleil; Malsch, Bertrand (2012). « L'explosion de l'audit dans le secteur public : le risque d'une illusion de contrôle », *Télescope*, vol. 18, n° 3, p. 1-7.
http://telescope.enap.ca/Telescope/docs/Index/Vol_18_no_3/Telv18no3_tremblay_malsch.pdf

Références internationales

Azuma, Nobuo (2004). « Performance Measurement for Supreme Audit Institutions in 4 Anglo-Saxon Countries: Leading by Examples », *Government Auditing Review*, vol. 11, p. 66-99.

Barrett, Pat (2010). « Performance Audit – What Value? », *Public Money and Management*, septembre 2010, p. 271-278.

Barrett, Pat (2012). « Performance Auditing – Addressing Real or Perceived Expectation Gaps in the Public Sector », *Public Money and Management*, mars 2012, p. 129-136.

Bringselius, Louise (2010). « Impact at any Price? The National Audit Office (NAO) and the Media », document présenté à l'International Research Society for Public Management (IRSPM), Berne, Suisse.
<https://pdfs.semanticscholar.org/6aa8/3de95e77163d5ac6b7b38c89acf85e5f5675.pdf>

Desmedt, Ella; Morin, Danielle; Brans, Marleen; Pattyn, Valérie (2017). « Impact of Performance Audit on the Administration: A Belgian Study (2005-2010) », *Managerial Auditing Journal*, vol. 32, n° 3, p. 251-275.

Elliott, John (2007). « The Impact of Intensive 'Value for Money' performance auditing in educational systems », *Educational Action Research*, vol. 10, n° 3, p. 499-506.

Etverk, Jane (2002). « Measuring Performance Audit Effectiveness: The Case of Estonia », mémoire de maîtrise, Département d'administration publique, Université de Tartu, Estonie, 63 p.

Funkhouser, Mark (2011). « Accountability, Performance and Performance Auditing: Reconciling the Views of Scholars and Auditors », chapitre 10 de Lonsdale et coll., *Performance Auditing: Contributing to Accountability in Democratic Government*, Cheltenham, Royaume-Uni : Edward Elgar Publishing Limited, p. 209-230.

Gonzalez, Belén; Lopez, Anthonio; Garcia, Roberto (2008). « How Do Supreme Audit Institutions Measure the Impact of their Work? », *Implementing Reforms in Public Sector Accounting*, p. 503-517.

Hay, David; Simpkins, Kevin; Cordery, Carolyn (2016). « The Value of Public Audit – How Do Supreme Audit Institutions Deliver Value? A Review of Literature and SAIs' Reports », Université Victoria de Wellington, Nouvelle-Zélande, 68 p.

HM Treasury, Royaume-Uni (2013). *Choosing the Right FABRIC: A Framework for Performance Information*.
<https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2013/02/fabric.pdf>

INTOSAI (2010). *Comment accroître l'utilisation et l'impact des rapports d'audit : Guide à l'intention des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques*.

INTOSAI (2017). *Renforcement des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques : Guide pour améliorer la performance*.
http://www.intosai.org/fileadmin/downloads/downloads/4_documents/publications/fren_publications/FRA_CB_C_2018_Strengthening_SAIs.pdf

Kells (2011). « The Seven Deadly Sins of Performance Auditing: Implications for Monitoring Public Institutions », *Australian Accounting Review*, vol. 21, n° 4, p. 383-396.

Kells, Stuart; Hodge, Graeme (2011). « Performance Auditing and Public Sector Innovation: Friends with Benefits or Strange Bedfellows? », *The Asia Pacific Journal of Public Administration*, vol. 33, n° 2, p. 163-184.

Leeuw, Frans L. (1996). « Performance Auditing, New Public Management and Performance Improvement: Questions and Answers », *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, vol. 9, n° 2, p. 92-102.

Leeuw, Frans L. (2011). « On the Effects, Lack of Effects and Perverse Effects of Performance Audit », chapitre 11 de Lonsdale et coll., *Performance Auditing: Contributing to Accountability in Democratic Government*, Cheltenham, Royaume-Uni : Edward Elgar Publishing Limited, p. 231-247.

Lonsdale, Jeremy (1999). « Impacts », dans Pollitt, C. et coll. (dir.), *Performance Audit and Public Management in Five Countries*, Oxford University Press, p. 171-193.

Lonsdale, Jeremy; Ling, Tom; Wilkins, Peter (2011). « Conclusions: Performance Audit – An Effective Force in Difficult Times? », chapitre 15 de Lonsdale et coll., *Performance Auditing: Contributing to Accountability in Democratic Government*, Cheltenham, Royaume-Uni : Edward Elgar Publishing Limited, p. 311-336.

Manaf, Nurul Athirah Abd (2010). « The Impact of Performance Audit: The New Zealand Experience », mémoire de maîtrise, Département du commerce et de l'administration, Université Victoria de Wellington, Nouvelle-Zélande, 152 p.

<https://researcharchive.vuw.ac.nz/xmlui/bitstream/handle/10063/1376/thesis.pdf?sequence=1>

Nasstrom, Milla; Persson, Elin (2016). « Performance Audits: A Study of the Factors Affecting Audit Impact in Sweden », mémoire de maîtrise, Département d'études commerciales, Université d'Uppsala, Suède.

<http://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:944052/FULLTEXT01.pdf>

National Audit Office, Royaume-Uni (2018). *Annual Report and Accounts 2017-2018*.

<https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2018/06/NAO-Annual-Report-and-Accounts-2017-18.pdf>

Pollitt, Christopher; Summa, Hilka (1997a). « How Supreme Audit Institutions Account for Themselves », *Public Administration*, vol. 75, été 1997, p. 313-336

Pollitt, Christopher; Summa, Hilka (1997b). « Performance Auditing: Traveller's Tales », dans E. Chelimsky et W. Shadish (dir.), *Evaluation for the Twenty-First Century: A Resource Book*, Newbury Park (Cal.), Sage, p. 86-108.

Put, Vital (2018). *Literature on Performance Auditing and Supreme Audit Institutions*, 45 p.

<https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/content/documents/Performance-auditing-literature-2018.pdf>

Ramirez, Jorge Alejandro Ortiz; Perez, Jose Adrian Cruz (2016). « Impact of Supreme Audit Institutions on the Phenomenon of Corruption: An International Empirical Analysis », *Journal of Public Governance and Policy: Latin American Review*, vol. 1, n° 3, p. 34-59.

Raudla, Ringa; Taro, Külli; Agu, Cherlin; Douglas, James W. (2015). « The Impact of Performance Audit on Public Sector Organizations: The Case of Estonia », *Public Organization Review*, vol. 16, n° 2, p. 217-233.

Reichborn-Kjennerud, Kristin (2011). « The Influence of Performance Audit on Civil Servants – What Contributes to Improvement and Accountability in the Audited Entities? », article présenté lors de la conférence du Groupe européen pour l'administration publique, 7-10 septembre 2011, Bucarest, Roumanie, 32 p.

Reichborn-Kjennerud, Kristin (2013a). « Does Performance Auditing Matter? The Government Administration's Response to the Performance Auditing of the Norwegian Office of the Auditor General », thèse, Université de Bergen, Norvège, 79 p. <http://bora.uib.no/bitstream/handle/1956/7937/dr-thesis-2014-Kristin-Reichborn-Kjennerud.pdf;sequence=1>

Reichborn-Kjennerud, Kristin (2013b). « Political Accountability and Performance Audit: The Case of the Auditor General in Norway », *Public Administration*, vol. 91, n° 3, p. 680-695.

Reichborn-Kjennerud, Kristin (2013c). « Resistance to Control – Norwegians Ministries' and Agencies' Reactions to Performance Audit », *Public Organization Review*, vol. 15, n° 1, p. 17-32.

Reichborn-Kjennerud, Kristin (2014a). « Auditee Strategies: An Investigation of Auditees' Reactions to the Norwegian State Audit Institution' Performance Audits », *International Journal of Public Administration*, vol. 37, n° 10, p. 685-694.

Reichborn-Kjennerud, Kristin (2014b). « Performance Audit and the Importance of the Public Debate », *Evaluation*, vol. 20, n° 3, p. 368-385.

Reichborn-Kjennerud, Kristin; Johnsen, Åge (2015). « Performance Audits and Supreme Audit Institutions' Impact on Public Administration: The Case of Office of the Auditor General in Norway », *Administration & Society*, 25 p.

Reichborn-Kjennerud, Kristin (2017). « Performance Audit as a Contributor to Change and Improvement in Public Administration », *Evaluation*, vol. 23, n° 1, p. 6-23.

Sterck, M. (2007). « Impact of Performance Audit », chapitre 5 de Connings, M. Sterck, et G. Bouckaert, *Budgeting, Accounting and Auditing for Results – Towards Integrated Financial Management*, Louvain, Belgique, SBOV, p. 95-124.

Talbot, Colin; Wiggan, Jay (2010). « The Public Value of the National Audit Office », *International Journal of Public Sector Management*, vol. 23, n° 1, p. 54-70.

Van Acker, Wouter; Bouckaert, Geert (2018). « The Impact of Supreme Audit Institutions and Ombudsmen in Belgium and the Netherlands », *Financial Accountability and Management*, septembre 2018, p. 1-17.

Van Der Meer, Frans-Bauke (1999). « Evaluation and the Social Construction of Impacts », *Evaluation*, vol. 5, n° 4, p. 387-406.

Van Looke, Eddy; Put, Vital (2011). « The Impact of Performance Audits: A Review of the Existing Evidence », chapitre 9 de Lonsdale et coll., *Performance Auditing: Contributing to Accountability in Democratic Government*, Cheltenham, Royaume-Uni : Edward Elgar Publishing Limited, p. 175-208.

Vanlandingham, Gary R. (2011). « Escaping the Dusty Shelf: Legislative Evaluation Officers' Efforts to Promote Utilization », *American Journal of Evaluation*, vol. 32, n° 1, p. 85-97.

Weets, Katrien (2008). « How Effective Are Performance Audits? – A Multiple Case Study Within the Local Audit Office of Rotterdam », article présenté lors de la 5^e conférence internationale sur la comptabilité, l'audit et la gestion dans les réformes du secteur public (International Conference on Accounting, Auditing & Management in Public Sector Reforms), 3-5 septembre 2008, Amsterdam, Pays-Bas, 29 p.

http://steunpuntbov.be/rapport/s2A0206001_Weets_2008_performance_audits_Rotterdam.pdf

Weets, Katrien (2011). « Impact at Local Government Level: A Multiple Case Study », chapitre 12 de Lonsdale et coll., *Performance Auditing: Contributing to Accountability in Democratic Government*, Cheltenham, Royaume-Uni : Edward Elgar Publishing Limited, p. 248-267.

Wilkins, Peter (1995). « Performing Auditors?: Assessing and Reporting the Performance of National Audit Offices – A Three-Country Comparison », *Australian Journal of Public Administration*, vol. 54, n° 4, p. 421-430.

Remerciements

Nous tenons à remercier les personnes suivantes pour leur contribution à la réalisation de ce projet :

Auteurs

Pierre Fréchette, chercheur, Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation¹⁶ (auteur principal)

Yves Genest, vice-président, Produits et Services, Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation

Personnes interrogées

François Arbez, vérificateur général adjoint, Vérificateur général de la Ville de Montréal

Jane Bryant, directrice, Audit de performance, Bureau du vérificateur général de la Colombie-Britannique

Sharon Clark, directrice principale, Bureau du vérificateur général du Canada

Evangeline Colman-Sadd, vérificatrice générale de la municipalité régionale d'Halifax

Cornell Dover, sous-vérificateur général, Bureau du vérificateur général de la Colombie-Britannique

Robert Duquette, vérificateur général adjoint, Vérificateur général de la Ville de Montréal

Melissa Emslie, directrice principale, Bureau du vérificateur général du Manitoba

Judy Ferguson, vérificatrice provinciale de la Saskatchewan

Malcolm Gaston, sous-vérificateur général, Bureau du vérificateur général de la Colombie-Britannique

Mary Gibson, directrice de secteur, Pratique d'audit de performance, Bureau du vérificateur général de l'Alberta

Serge Giguère, sous-vérificateur général, Vérificateur général du Québec

Jean Goulet, directeur principal, Bureau du vérificateur général du Canada

Abdalla Hamid, directeur, Audit de performance, Bureau du vérificateur général du Nouveau-Brunswick

Adam Harding, directeur principal, Bureau du vérificateur général de la Nouvelle-Écosse

Brittney Harvey, auditrice, Bureau du vérificateur municipal, Ville de San José, Californie, États-Unis

¹⁶ Vous pouvez transmettre vos commentaires, suggestions et idées à Pierre Fréchette, de la Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation (pfréchette@caaf-fcar.ca).

Laura Hatt, directrice administrative, Pratiques professionnelles, Bureau du vérificateur général de la Colombie-Britannique

Ken Hughes, vérificateur général de la Ville d'Ottawa

Trena Keats, directrice principale, Bureau du vérificateur général de Terre-Neuve-et-Labrador

Paul Lanoie, commissaire au développement durable, Vérificateur général du Québec

Philippe Le Goff, directeur principal, Bureau du vérificateur général du Canada

Eric Leonty, vérificateur général adjoint, Bureau du vérificateur général de l'Alberta

Neil Maxwell, ancien vérificateur général adjoint au Bureau du vérificateur général du Canada

Niroshani Movchovitch, gestionnaire principal, Bureau de la vérificatrice générale, Ville de Toronto

Peter Nagati, directeur administratif, Audit de performance, Bureau du vérificateur général de la Colombie-Britannique

Joseph Rois, auditeur surveillant, Bureau du vérificateur municipal, Ville de San José, Californie, États-Unis

Gordon Ruth, vérificateur général, Auditor General for Local Government, Colombie-Britannique

Merwan Saher, ancien vérificateur général de l'Alberta

Michel Samson, vérificateur général de la ville de Québec

Terry M. Spicer, sous-vérificateur général, Bureau du vérificateur général de la Nouvelle-Écosse

Nicholas Swales, directeur principal, Bureau du vérificateur général du Canada

Ardice Todosichuk, directrice, Audit de performance, Bureau du vérificateur général de la Colombie-Britannique

Tim Valentine, directeur des finances, National Audit Office, Royaume-Uni

Barbara Waite, directrice, Audit, Bureau du vérificateur général de l'Île-du-Prince-Édouard

Jane Ying, vérificatrice générale adjointe, Bureau de la vérificatrice générale, Ville de Toronto

Réviseurs

Ce document a bénéficié des commentaires formulés par un grand nombre des personnes interrogées à l'égard de versions préliminaires. Les personnes suivantes nous ont également fait part de leurs observations :

Michèle Galipeau, vérificatrice générale de la Ville de Montréal

Luc Juillet, professeur agrégé, École supérieure d'affaires publiques et internationales, Université d'Ottawa

Danielle Morin, professeure de comptabilité à HEC Montréal (à la retraite)

Emilie Peter, conseillère, Direction des services-conseils, Vérificateur général du Québec

Vital Put, conseiller à la Cour des comptes de Belgique et professeur invité, Public Governance Institute, Université catholique de Louvain, Belgique

Lisa Rauter, directrice administrative, Groupe des services d'audit de performance, Australian National Audit Office

Beverly Romeo-Beehler, vérificatrice générale de la Ville de Toronto

Plusieurs membres du personnel de la FCAR ont également formulé des commentaires utiles sur diverses ébauches du document au fur et à mesure de son élaboration :

Marc Bélanger, agent de programme, Audit de performance, Programmes internationaux

Marie-Hélène Bérubé, agente de programme, Égalité des sexes et éthique, Programmes internationaux

Lesley Burns, directrice, Surveillance

Kate Gertz, agente de communication et des rapports, Programmes internationaux

John Reed, président-directeur général

Nicole Wieczorek, Vice-présidente des opérations et des relations avec les parties prenantes, et chef des services financiers

Production

Lynne Casiple, informaticienne et webmestre, FCAR

Laurel Hyatt, réviseure

Francine Watkins Translation Services Inc., traduction