

GUIDE

Guide pratique sur l'audit de l'efficacité



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 possibilités d'apprentissage;
- des méthodes, des guides et des trousseaux à outils;
- des recherches appliquées et avancées;
- des rencontres pour la 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.

Guide pratique sur l'audit de l'efficience

© 2013 CCAF-FCVI Inc. (désormais la 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, suite 100
Ottawa (Ontario) CANADA
K1Z 7T1

Tél : 613-241-6713

www.caaf-fcar.ca

ISBN 0-919557-63-5

Cette publication est aussi disponible en anglais sous le titre :

Practice Guide to Auditing Efficiency

Remerciements

La mission de la Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation est de favoriser la confiance à l'égard du secteur public en renforçant l'efficacité de l'audit de performance et de la surveillance des activités du gouvernement. Pour y parvenir, elle propose aux auditeurs du secteur public et aux membres des comités de surveillance des possibilités en matière de formation, de recherche et de développement des capacités, au Canada et dans d'autres pays, et elle les aide à collaborer avec les autres agents publics pour la mise en place d'un gouvernement responsable.

Le Guide pratique sur l'audit de l'efficience est le premier d'une série de guides prévus dans le cadre de notre programme de développement des capacités en audit de performance. Il a pu voir le jour grâce au soutien financier des membres de la Fondation.

Le processus consultatif mené pour ce projet a été le plus large possible et comprenait des consultations, tant individuelles que collectives, avec de nombreux dirigeants et professionnels, par l'intermédiaire de réseaux comme le Conseil canadien des vérificateurs législatifs (CCVL) et le Conseil canadien des vérificateurs internes du secteur public (CCVISP).

Au nom de notre conseil d'administration, nous tenons à remercier pour leur soutien, leur leadership éclairé et leur contribution active les membres de l'équipe-cadre de projet ayant guidé la conception et l'élaboration de ce Guide pratique¹ :

Carmen Abela, vice-présidente principale, conseil d'administration, Institut des auditeurs internes du Canada

Mark Anderson, directeur principal, Affaires stratégiques, Bureau du vérificateur provincial de la Saskatchewan

Brian Bost, associé, Services-conseils – Gestion des risques, KPMG s.r.l.

Yves Denis, direction générale des affaires stratégiques et des services-conseils en optimisation des ressources, Le Vérificateur général du Québec

Richard Flageole, associé, CCAF-FCVI

Malcolm Gaston, vérificateur général adjoint, Audit de performance, Bureau du vérificateur général de la Colombie-Britannique

Shivani Harrypersad, chargée de projet (intérimaire), Centre d'excellence en vérification, Division de la vérification interne de l'Ontario, ministère des Finances

Lenka Jendrusiak, chef (intérimaire), Centre d'excellence en vérification, Division de la vérification interne de l'Ontario, ministère des Finances

Paul Lohnes, président-directeur général, CCAF-FCVI

Wendy Loschiuk, vérificatrice générale adjointe, Bureau du vérificateur général du Canada

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

Lloyd Mills, directeur, Audit interne, BMO

Larry Munroe, vérificateur général, Municipalité régionale d'Halifax (Nouvelle-Écosse)

¹ Les titres et organisations des individus mentionnés dans cette liste sont ceux qui étaient en vigueur au moment de la publication originale de ce document. La Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation était alors connue sous l'appellation CCAF-FCVI Inc.

Paul Nyquist, directeur, Audit de performance, Bureau du vérificateur général de la Colombie-Britannique

Dale Shier, directeur principal, Bureau du vérificateur général du Canada

Gigi Yip, chef de la vérification, Bureau du vérificateur général de l'Ontario

Nous souhaitons également remercier les nombreux autres professionnels de l'audit qui par leurs commentaires et suggestions ont contribué à ce projet :

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

Maureen Debaji, directrice principale, Audit des systèmes, Bureau du vérificateur général de l'Alberta

Marisa Fernandez, directrice générale de projet et conseillère stratégique, Centre d'excellence en vérification, ministère des Finances de l'Ontario

Tim Flaherty, directeur principal, Bureau du contrôleur général, Secrétariat du Conseil du Trésor du Canada

Jennifer Fung, superviseure de la vérification, Bureau du vérificateur général de l'Ontario

Eric Hopper, directeur, Audit de performance, Bureau du vérificateur général du Nouveau-Brunswick

Jacques Lamothe, directeur d'audit, Statistique Canada et membre du Comité des enjeux nouveaux, Institut des auditeurs internes du Canada

Éric Lavoie, associé, Consultation en gestion du risque et performance, Lemieux Nolet; et président, Comité des enjeux nouveaux, Institut des auditeurs internes du Canada

Jane MacAdam, vérificatrice générale, Bureau du vérificateur général de l'Île-du-Prince-Édouard

Lucie Roy, directrice, Affaires stratégiques et services-conseils en optimisation des ressources, Le Vérificateur général du Québec

Terry Spicer, vérificateur général adjoint, Bureau du vérificateur général de la Nouvelle-Écosse

Ce projet et ce Guide pratique n'auraient jamais pu exister sans...

- le leadership de **John Reed**², vice-président, Audit de performance, CCAF-FCVI; et président, équipe-cadre du projet du Guide pratique
- les contributions de l'associée de la CCAF-FCVI, **Elaine Morash**, auteure et chercheuse principale pour ce projet
- le soutien des membres du personnel de la CCAF-FCVI, **Pierre Fréchette**, chercheuse, **Julien Raynaud**, agent de projets, et **Lynne Casiple**, informaticienne et webmestre.

Enfin, nous souhaitons étendre nos remerciements à toutes les personnes qui ont mis leurs compétences au service de la création de tout le contenu du site Web relatif au Guide pratique : **Nicole Plamondon** (traduction française), **Laurel Hyatt** (révision anglaise), **Paul Edwards** (conception graphique) ainsi que **Jennifer Priest et l'équipe d'Envision** (conception Web).

² Vous pouvez transmettre vos commentaires, suggestions et idées à Monsieur John Reed, à la Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation (jreed@caaf-fcar.ca).

Compte tenu de la tendance actuelle et probablement future des gouvernements, tant au Canada qu'à l'étranger, à vouloir réaliser des gains d'efficience dans leurs activités, nous espérons que ce Guide pratique s'avérera un outil de référence utile et facile à utiliser pour les professionnels de l'audit et de l'évaluation qui s'intéressent au concept de l'efficience dans leurs travaux.



Brian Bost, président du conseil d'administration de la CCAF-FCVI



Paul Lohnes, président-directeur général de la CCAF-FCVI

Table des matières

But du Guide pratique sur l'audit de l'efficience	7
Partie 1 - Concepts et contexte	8
Qu'est-ce que l'efficience?	9
Pourquoi auditer l'efficience?.....	9
Économie, efficience et efficacité	12
Moyens utilisés dans le secteur public pour atteindre l'efficience.....	16
Activités de gestion qui peuvent stimuler l'efficience.....	21
Audits menés au Canada et à l'étranger.....	25
Partie 2 - Méthodes d'audit	26
Introduction à l'audit de l'efficience	27
Sélection du thème d'audit	29
Planification d'un audit de l'efficience	32
Examen	57
Rapport d'audit sur l'efficience.....	63
Solutions aux difficultés rencontrées dans l'audit de l'efficience	69
Références.....	72
Glossaire	76

But du Guide pratique sur l'audit de l'efficacité

Le but de ce Guide pratique est de fournir des conseils actuels aux auditeurs internes et externes du secteur public sur la manière de choisir, planifier et réaliser des audits de performance ou d'optimisation des ressources mettant l'accent sur l'efficacité, et de préparer des rapports à cet égard.

En alliant la théorie à la pratique, nous souhaitons encourager, à tous les paliers de gouvernement, la réalisation d'audits de l'efficacité de haute qualité et à fort impact, que l'efficacité soit l'unique thème d'un audit ou simplement l'un des aspects abordés dans un audit plus large. Nous espérons aussi aider les auditeurs du secteur public à surmonter les [difficultés courantes](#) posées par les audits de l'efficacité. Les auditeurs du secteur privé trouveront également dans ce Guide des renseignements utiles pour leur travail.

La partie « [Méthodes d'audit](#) » constitue l'aspect principal du Guide. Elle contient des conseils, des bonnes pratiques et des liens vers des sources de renseignements externes. Le Guide a été développé de façon à ce qu'il puisse être utilisé dans le cadre des processus et procédures d'audit qui existent déjà dans chaque bureau d'audit.

Ce Guide pratique est accompagné de deux « Cas d'étude », contenant des objectifs, des critères et des procédures d'audit susceptibles d'être utilisés pour auditer l'efficacité de deux fonctions gouvernementales courantes :

- *Audit de l'efficacité des processus de délivrance de licences et de permis;*
- *Audit de l'efficacité d'une fonction d'inspection réglementaire et d'exécution de la loi.*

Ces *Cas d'étude* sont des cas généraux conçus en vue d'aider les auditeurs à planifier un audit de l'efficacité portant sur les fonctions susmentionnées, ou sur des fonctions similaires.

Le présent Guide contient également un hyperlien vers notre publication intitulée [Pleins feux sur l'efficacité](#), qui propose un aperçu général et des résumés de plusieurs audits de l'efficacité menés entre 2008 et 2013 par des bureaux canadiens et étrangers d'audit législatif. Cette publication constitue une précieuse source de référence pour les auditeurs chargés de planifier des audits de l'efficacité.

[Retour à la table des matières](#)

Guide pratique sur l'audit de l'efficience

Partie 1 - Concepts et contexte

Qu'est-ce que l'efficacité?

L'efficacité est la capacité à tirer le meilleur parti des ressources disponibles. Pour une entité, il s'agit d'obtenir la meilleure qualité et le meilleur rendement (quantité) possible à partir des intrants disponibles.

En d'autres termes, l'efficacité est l'utilisation optimale des ressources en vue de produire un extrant ou un résultat précis.

Les définitions traditionnelles de l'efficacité tendent à se concentrer sur le ratio intrants-extrants. Ainsi, la définition figurant dans le manuel de Comptables agréés du Canada [SP5400.08(b)] illustre ce concept :

« Efficacité : l'utilisation des ressources financières, humaines et matérielles de façon à obtenir la maximisation des extrants pour un niveau donné de ressources, ou la minimisation des intrants pour une certaine quantité et qualité d'extrants. »

Plutôt que de s'en tenir à une seule définition de l'efficacité, nous encourageons dans ce Guide les auditeurs à adopter une vision large du concept et à aborder l'efficacité sous différents angles, notamment :

- faire autant avec moins de ressources;
- faire plus avec autant de ressources;
- faire plus avec moins de ressources.

Pendant longtemps, la chasse au gaspillage, la rationalisation des processus, la réaffectation des ressources et l'utilisation de nouvelles technologies ont été les recettes habituellement appliquées pour « faire autant avec moins » ou pour « faire plus avec autant » – en améliorant souvent en même temps la prestation de services (par exemple, réduction du temps d'attente).

Ces dernières années, un contexte financier difficile a favorisé la création de concepts supplémentaires sur l'efficacité, que les gestionnaires du secteur public ont été invités à prendre en compte pour l'élaboration des budgets et des stratégies dans leur domaine de responsabilité. Par exemple, la baisse des budgets combinée à une hausse des attentes du public a poussé le secteur public à « faire plus avec moins », en d'autres termes à fournir de meilleurs services avec moins de ressources qu'auparavant.

Une autre tendance née de la nécessité de réduire le budget des programmes et les déficits a été de supprimer les extrants inutiles ou improductifs et de se concentrer sur les résultats recherchés, ce que l'on appelle parfois « faire moins avec moins, mais en se concentrant sur les bonnes choses ». Cette approche requiert de définir soigneusement les résultats souhaités pour les programmes et de réduire ou d'éliminer les ressources consacrées aux extrants et aux résultats non essentiels. Cependant, comme elle se concentre principalement sur la définition des résultats recherchés au lieu de chercher les moyens les plus efficaces d'atteindre ces résultats, cette approche est étroitement liée à la question du bien-fondé des politiques gouvernementales et, pour cette raison, peut ne pas constituer une avenue d'audit appropriée.

[Retour à la table des matières](#)

Pourquoi auditer l'efficacité?

L'audit de l'efficacité est important pour les auditeurs internes et externes du secteur public. On peut même dire qu'auditer l'efficacité des opérations et des programmes du secteur public est plus important que jamais.

Depuis quelque temps, l'efficacité suscite davantage d'attention, en raison de la situation économique difficile, de l'évolution des perceptions du public et des nouvelles tendances dans l'administration publique :

- **Situation économique.** La plupart des gouvernements canadiens doivent faire face à des déficits et à une hausse des coûts de programme. Ainsi, dans certaines provinces, les dépenses de soins de santé représentent près de 50 % du total des dépenses ministérielles et devraient, selon les prévisions, poursuivre leur envolée en raison des besoins croissants d'une population vieillissante.
- **Perceptions du public.** Face à la baisse des niveaux de service et à la hausse des frais imposés aux usagers, le grand public appelle les gouvernements à faire la chasse au gaspillage dans le système et à améliorer la prestation, l'efficacité et la qualité des services publics, en ayant davantage recours à la technologie, à l'innovation, aux partenariats et aux nouveaux modèles de prestation.
- **Tendances dans l'administration publique.** Les concepts de l'administration publique évoluent et le secteur public se montre davantage disposé à expérimenter de nouveaux modèles et de nouvelles méthodes pour réaliser des économies de coûts durables. Le secteur public adopte de plus en plus les [cadres](#) ou méthodes appliquées dans le secteur privé afin d'atteindre l'efficacité.

Pour réduire leur déficit et améliorer leur prestation de services, les gouvernements canadiens et étrangers ont cherché à accroître leur efficacité dans un certain nombre de secteurs d'activité. Ils ont d'ores et déjà exploité les occasions rapides et faciles d'obtenir des résultats, mais les économies de coûts durables et à long terme se sont avérées plus difficiles à réaliser.

Le précédent vérificateur général de l'Ontario, Jim McCarter, a récemment souligné l'importance de l'audit de l'efficacité :

« Ce rapport arrive à un moment où le monde industrialisé est aux prises avec le double défi d'un ralentissement économique et d'une dette élevée, problèmes que partage l'Ontario. C'est la raison pour laquelle, dans certaines des vérifications de l'optimisation des ressources de cette année, nous accordons une attention particulière aux secteurs où il pourrait être possible de réaliser des gains d'efficacité et des économies dans les opérations gouvernementales. »

Source : [Communiqué de presse](#) accompagnant le rapport de 2012 du vérificateur général de l'Ontario, le 12 décembre 2012.

Dans le contexte actuel, les audits de l'efficacité peuvent – et doivent – contribuer largement à améliorer l'efficacité des gouvernements, à tous les paliers.

Plus précisément, en réalisant des audits de performance mettant l'accent sur l'efficacité, les auditeurs peuvent :

- fournir aux parlementaires et aux décideurs du secteur public des renseignements objectifs et indépendants sur l'efficacité des programmes et services publics essentiels;
- émettre des recommandations qui aideront les entités du secteur public à améliorer l'efficacité de leurs programmes et services, ainsi que la qualité des services dispensés au public;
- énoncer des attentes en matière de bonnes pratiques pour l'ensemble de la fonction publique;
- contribuer à rendre la direction responsable de l'amélioration de la productivité et à la tenir redevable de ses obligations en matière de gestion;
- contribuer de manière significative à élargir les débats actuels sur l'efficacité du secteur public.

Mandats concernant l'audit de l'efficacité

L'audit de l'efficacité est une composante essentielle du mandat des bureaux d'audit législatif concernant l'optimisation des ressources, ou l'audit des « 3 E » : économie, efficacité et efficacité. Les bureaux canadiens d'audit législatif ont reçu leurs premiers mandats visant l'optimisation des ressources à la fin des années 1970.

Le mandat des auditeurs internes en regard de l'audit de l'efficacité est défini par le Cadre international de référence des pratiques professionnelles, qui établit (entre autres choses) les normes à appliquer pour évaluer l'adéquation des contrôles concernant l'efficacité avec laquelle les opérations et les programmes remplissent les objectifs opérationnels, de manière à apporter une valeur ajoutée et à améliorer les activités organisationnelles. Les auditeurs internes remplissent ce mandat en examinant les contrôles qui contribuent à l'objectif de l'efficacité au chapitre de la gestion.

Cependant, dans la pratique, ce mandat peut connaître certaines limites. Ainsi, au sein de l'administration fédérale, le mandat de la fonction d'audit interne est restreint aux domaines spécifiques de la gestion des risques, du contrôle et des processus de gouvernance. L'évaluation des résultats et de la performance des programmes relève du mandat de la fonction d'évaluation. Pour auditer l'efficacité des opérations, les auditeurs internes doivent agir en coordination avec l'équipe de l'évaluation, afin de définir le rôle de chacun et d'éviter le chevauchement des tâches.

[Retour à la table des matières](#)

Économie, efficience et efficacité

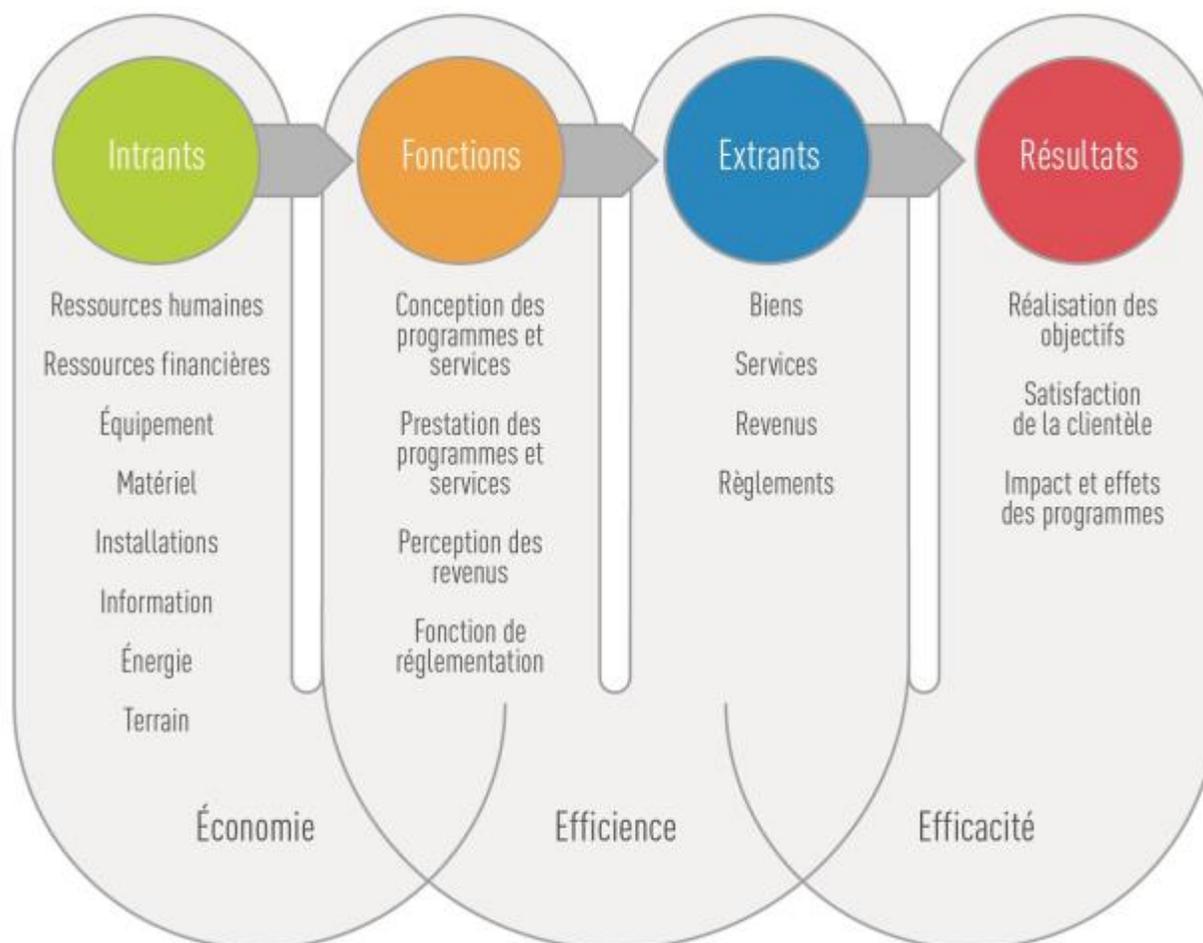
L'économie, l'efficience et l'efficacité sont des concepts étroitement liés. Si dans ce Guide nous traitons essentiellement de l'audit de l'efficience, nous sommes conscients que les audits de performance incluent souvent aussi des composantes liées à l'économie et à l'efficacité.

On aborde généralement ensemble l'économie, l'[efficience](#) et l'efficacité, que l'on regroupe sous la désignation « 3 E » et qui se définissent comme suit :

- **Économie** : obtenir les bons intrants au meilleur prix (ou obtenir un marché avantageux).
- **Efficience** : obtenir le plus d'extrants possible à partir des intrants disponibles (ou obtenir beaucoup pour les efforts déployés).
- **Efficacité** : obtenir les résultats attendus des extrants (ou faire les bonnes choses).

La **Figure 1** présente un aperçu des 3 Es et des relations qui existent entre les intrants, les extrants et les résultats.

Figure 1 : Relations entre les intrants, les extrants et les résultats



L'économie, l'efficacité et l'efficacité sont des composantes essentielles d'une saine gestion de programme, laquelle a pour but d'atteindre les objectifs de programme définis dans les politiques publiques, les règlements et les lois. En pratique, cela signifie que les gestionnaires de programmes et les fonctionnaires à qui sont confiées des ressources publiques doivent remplir leur fonctions et fournir des services au public de manière efficace, efficiente et économique. La **figure 2** montre le rôle que jouent les «3 E» dans la gestion des programmes du secteur public ainsi que les liens entre eux.

Figure 2 : Les 3 E et la gestion de programme



On voit dans la **figure 2** que l'économie et l'efficacité jouent toutes deux un rôle central dans la gestion continue de programme, ou l'administration courante. Ensemble, ces deux composantes contribuent à l'optimisation des ressources. La **figure 2** laisse entendre également que l'économie et l'efficacité sont liées entre elles, mais qu'elles sont quelque peu séparées de l'efficacité. En théorie, un programme peut être économique et efficace, sans être efficace – c'est-à-dire qu'il peut très bien exceller dans la production de résultats qui ne sont pas ceux recherchés.

Peut-on isoler l'efficacité de l'économie et de l'efficacité dans la gestion de programme?

Compte tenu des liens complexes qui existent entre l'économie, l'efficacité et l'efficacité, une question essentielle se pose : peut-on isoler le concept d'efficacité de ceux d'économie ou d'efficacité dans la gestion de programme?

Les « 3 E » sont tous étroitement liés, mais la **figure 2** suggère que l'économie et l'efficacité entretiennent des liens particulièrement étroits. D'après le document de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) intitulé Normes relatives à l'audit de performance ([ISSAI 3000](#)), il peut

s'avérer difficile, dans certains cas, de faire nettement la distinction entre les concepts d'efficacité et d'économie. Chacun d'eux peut s'appliquer (directement ou indirectement) lorsque l'on cherche à déterminer si une entité :

- possède de saines pratiques en matière d'approvisionnement;
- fait l'acquisition de ressources dont le type, la qualité et le volume sont appropriés, à un coût approprié;
- assure la maintenance adéquate de ses ressources;
- utilise la quantité optimale de ressources (personnel, équipement, installations) pour produire en temps opportun des biens, ou pour rendre des services, dont la quantité et la qualité seraient appropriées;
- respecte les conditions prévues par la législation qui régit ou influence l'acquisition, la maintenance et l'utilisation de ses ressources.

Isoler l'efficacité de l'efficacité est généralement plus facile. Étant donné que l'on peut atteindre des objectifs de manière inefficace, et que l'on peut faire preuve d'efficacité dans l'atteinte d'un résultat qui n'est pas celui attendu, il est possible, en théorie, de séparer le concept d'efficacité de celui d'efficacité. Toutefois, il faut garder à l'esprit que dans certains cas, l'atteinte de l'efficacité se fait au détriment de l'efficacité : au-delà d'un certain point, les améliorations de l'efficacité peuvent compromettre la qualité des services dispensés au public.

Que l'on puisse ou non séparer distinctement l'efficacité de l'économie ou de l'efficacité, il est clair que les auditeurs doivent toujours avoir une bonne compréhension de la manière dont les principes d'économie, d'efficacité et d'efficacité sont pris en compte par l'entité, le programme ou l'activité faisant l'objet de l'audit.

Peut-on auditer l'efficacité indépendamment de l'économie et de l'efficacité?

La complexité des liens entre les « 3 E », à laquelle s'ajoute la nature du mandat des bureaux d'audit, soulève une autre question essentielle : devrait-on auditer l'efficacité indépendamment de l'économie et de l'efficacité?

En théorie, il est possible d'auditer l'efficacité indépendamment de l'efficacité. Toutefois, un audit « autonome » de l'efficacité (audit portant uniquement sur l'efficacité) ne répondrait pas aux questions sur la capacité d'un programme à atteindre les résultats recherchés. Inversement, un audit de l'efficacité ne répondrait pas aux questions sur l'efficacité d'un programme.

De plus, même s'il est possible de réaliser un audit autonome de l'efficacité, cela n'est peut-être pas chose souhaitable si l'audit ne permet pas, en bout de ligne, de répondre aux principales questions du public visé. Par exemple, les parlementaires et les décideurs peuvent tout autant s'intéresser à l'efficacité d'une entité qu'à l'efficacité avec laquelle celle-ci s'acquitte de son mandat.

Certains praticiens considèrent que l'efficacité prime sur l'économie et l'efficacité, car « il n'y a pas de valeur à atteindre des résultats qui ne sont pas ceux désirés, même si on le fait bien ». De même, d'autres praticiens pensent qu'il faut auditer l'efficacité avant de se pencher sur l'efficacité, car il est inutile d'auditer l'efficacité si les résultats recherchés ne sont pas atteints.

Au final, il n'existe pas de réponse simple quand on se demande s'il est possible ou nécessaire d'auditer l'efficacité indépendamment de l'économie ou de l'efficacité. La réponse à cette question dépend du jugement professionnel

des auditeurs, des circonstances propres au programme audité (à savoir : quels sont les risques et où sont-ils situés?), du mandat du bureau d'audit, ainsi que des besoins des parlementaires, des décideurs du secteur public et des comités d'audit.

[Retour à la table des matières](#)

Moyens utilisés dans le secteur public pour atteindre l'efficience

L'efficience dans le secteur public

Beaucoup de facteurs peuvent influencer le niveau d'efficience atteint par une entité du secteur public. Parmi ces facteurs, on retrouve le degré de réussite avec lequel l'entité a mis en place des contrôles et une saine gouvernance pour ses principales pratiques de gestion, la nature de ses services et les forces (du marché ou autres) qui s'exercent sur elle.

Dans le secteur privé, les examens de l'efficience (il ne s'agit pas nécessairement d'audits) sont fréquents en raison de l'importance de l'efficience dans l'accroissement de la rentabilité nette, qui constitue souvent le but principal d'une entreprise.

Dans le secteur public, on ne trouve pas de but principal équivalent. En fait, les entités du secteur public ont de multiples buts liés à des objectifs politiques et sociaux, comme développer l'économie, mener à bien le plan financier, réduire la pauvreté, maintenir l'accessibilité aux services et protéger l'environnement. Certains de ces objectifs peuvent entrer en conflit avec l'amélioration de l'efficience.

En réalité, le secteur public se caractérise par plusieurs circonstances uniques susceptibles d'entraver l'atteinte de l'efficience. En voici quelques exemples :

- les forces du marché ne jouent pas le même rôle que celui qu'elles ont dans le secteur privé;
- l'obligation de mettre en oeuvre certaines politiques et réglementations gouvernementales peut limiter les possibilités d'atteindre l'efficience;
- le cycle des élections et la durée des mandats peuvent faire obstacle à l'introduction et au maintien d'initiatives durables pour améliorer l'efficience;
- les impôts sont la principale source de revenus et, contrairement aux frais d'utilisation, ils ne sont pas directement liés aux services. Par conséquent, les citoyens peuvent se sentir moins désireux de fournir une rétroaction et de faire des suggestions sur la manière d'améliorer l'efficience de tel ou tel service.

Mesures pour améliorer l'efficience

Le grand public attend des gouvernements qu'ils tendent vers plus d'efficience. Face à cette attente, les entités du secteur public ont pris des mesures et des dispositions bien précises en vue de maintenir ou d'améliorer leur efficience. Ces mesures et ces dispositions mettent l'accent sur l'efficience, de manière plus ou moins directe ou explicite selon les cas. Voici quelques exemples :

- l'instauration d'un système de [revue des dépenses et de l'efficience](#) à l'échelle du gouvernement ou propre à un secteur d'activité;
- l'adoption de [cadres d'amélioration éprouvés](#) qui ont été élaborés par le secteur privé;
- la réalisation d'[analyses comparatives](#) des pratiques internes et de la performance d'une entité avec celles d'entités similaires;
- l'apport d'un soutien à des [modèles novateurs de prestation de services](#);
- la mise en oeuvre [d'activités de gestion, de contrôles internes et de systèmes](#) routiniers.

Chacun de ces exemples est abordé plus en détail ci-après.

Dans la pratique, les auditeurs peuvent rencontrer tout un éventail de situations différentes dans l'entité ou le programme qu'ils audient, ou envisagent d'auditer. Ces situations peuvent influencer leur décision quant à la sélection du programme ou de l'entité à auditer. De plus, la présence de mesures visant l'amélioration de l'efficacité peut aussi influencer l'élaboration de la stratégie d'audit, y compris le choix de l'[objet de l'audit](#), des [analyses comparatives](#) à effectuer et des [objectifs](#) et des [critères](#) d'audit à utiliser. (Pour plus d'information, voir « [Évaluation du degré d'attention qu'une entité porte à l'efficacité](#) »).

Revue des dépenses et de l'efficacité

Si certaines revues des dépenses effectuées ont été des programmes de réduction des coûts entraînant une diminution des programmes, des services ou des niveaux de service, d'autres ont mis l'accent sur l'amélioration de l'efficacité des programmes et de la prestation des services du gouvernement. Dans ce dernier cas, on parle parfois de « revue de l'efficacité ». Le but de ce type de revue consiste généralement à recenser et à réaliser chaque année pendant une période donnée un niveau défini de gains d'efficacité par rapport aux coûts de sorte à atteindre des cibles financières, et ce, sans pour autant compromettre la prestation des services de première ligne.

Au Canada, le gouvernement fédéral a lancé en 2007 une revue stratégique continue des dépenses existantes reposant sur un cycle de quatre ans. Ce processus ne se concentre pas exclusivement sur l'efficacité, mais il concorde avec l'engagement du gouvernement à dispenser des services à la fois efficaces et efficaces. Le premier cycle (2007-2010) a donné plusieurs occasions de modifier le mode de prestation de certains programmes et services, afin de rendre ceux-ci plus efficaces et plus efficaces.

En Irlande du Nord et en Écosse, les gouvernements ont mis en place des programmes d'efficacité au cours des dernières années. Le Bureau d'audit d'Irlande du Nord ([2012](#)) et celui d'Écosse ([2010](#)) ont publié des rapports d'audit sur ces programmes. Vous trouverez de plus amples renseignements sur les audits des programmes d'efficacité dans notre publication intitulée [Pleins feux sur l'efficacité](#).

Cadres d'amélioration éprouvés

Il existe plusieurs cadres ou méthodes qui contribuent à l'atteinte et à l'amélioration de l'efficacité dans le secteur public. Nombre de ces cadres, élaborés à l'origine dans le secteur privé où ils sont utilisés par des organisations bien gérées et soutenus par des conseillers en gestion, ont depuis été adaptés au secteur public.

Chaque cadre ou méthode repose sur un grand nombre de recherches et peut être complexe. Certaines des méthodes courantes sont indiquées ci-dessous, avec une sélection de sources de référence. Vous remarquerez que, dans de nombreux cas, les méthodes ne sont pas exclusivement tournées vers l'efficacité, mais mettent aussi l'accent sur la qualité et l'efficacité.

- **Méthode de production allégée (« Lean »).** Méthode selon laquelle on considère que dépenser des ressources dans un but autre que la création de valeur pour le client final est un gaspillage qu'il faut éliminer. L'idée principale consiste à maximiser la valeur pour le client, tout en minimisant le gaspillage. ([Références](#))

- **Méthode des six sigma.** Méthode et approche rigoureuse reposant sur les données, qui permet de supprimer les erreurs et de réduire au minimum la variabilité dans un processus – depuis la fabrication de produits jusqu'à la prestation de services. Le but est d'améliorer la qualité des extrants d'un processus. ([Références](#))
- **Gestion de la qualité totale.** Philosophie globale de gestion qui vise l'amélioration continue de la qualité des produits et des processus. Cette philosophie découle des 14 principes de la gestion de la qualité, énoncés par Edward W. Deming, lesquels principes constituent un ensemble de pratiques de gestion destiné à aider les entreprises à accroître leur qualité et leur productivité. ([Références](#))
- **Tableau de bord prospectif.** Système de gestion et de planification stratégique utilisé pour faire concorder les activités opérationnelles avec la vision et la stratégie d'une entité, et pour surveiller la performance de celle-ci par rapport aux objectifs stratégiques. En suivant les résultats obtenus régulièrement dans des domaines spécifiques, une entité peut déceler les domaines les moins efficaces et prendre les mesures d'amélioration de la performance qui s'imposent. ([Références](#))
- **Normes ISO.** L'Organisation internationale de normalisation (ISO) est la plus grande élaboratrice de normes internationales d'application volontaire du monde. Ses normes internationales énoncent des spécifications pour les produits, les services et les bonnes pratiques, aidant ainsi les entités à être plus efficaces et plus efficaces. ([Références](#))

Outre ces cadres généraux, les entités du secteur public peuvent aussi utiliser des outils taillés sur mesure pour stimuler l'efficacité dans les secteurs d'activité ou les domaines qui leur sont propres. Ainsi, les organisations de soins de santé disposent de divers systèmes d'utilisation des ressources, comme des systèmes de mesure de la charge de travail et des systèmes de gestion des lits, afin d'améliorer leur efficacité.

Analyse comparative

L'analyse comparative consiste à comparer les processus opérationnels et les données sur la performance d'une entité avec les pratiques prépondérantes dans le secteur de celle-ci ou avec les pratiques exemplaires d'autres secteurs. Les aspects généralement mesurés sont la qualité, le temps et les coûts.

Ce type d'analyse peut également porter sur la performance actuelle d'une entité par rapport à sa performance passée (ce qui s'appelle parfois « comparaison avec des données de base »).

L'analyse comparative joue un rôle particulièrement important dans l'atteinte de l'efficacité étant donné qu'elle fournit aux membres de la direction des données objectives sur les forces et les faiblesses de leur entité au chapitre de l'efficacité. Grâce à ces données, l'entité peut recenser les domaines à améliorer en priorité et mettre en place les mesures correctives requises pour améliorer sa performance globale en matière d'efficacité.

Selon les particularités du processus visé par l'analyse comparative, les données peuvent provenir de sources internes (par exemple, les coûts d'une transaction similaire dans un autre secteur de l'administration publique), de sources externes au sein de la même juridiction (par exemple, les coûts d'entretien d'un bus dans une autre municipalité), ou d'autres sources externes (par exemple, les données de l'Institut canadien d'information sur la santé concernant la durée moyenne d'un séjour à l'hôpital pour un diagnostic particulier). Cependant, il peut être

difficile tant pour la direction que pour les auditeurs d'obtenir des données de référence pertinentes, fiables et comparables.

Modèles novateurs de prestation de services

Par innovation, nous entendons l'application de nouvelles solutions pour répondre à des besoins existants ou à de nouvelles exigences. Cela dit, l'introduction de nouvelles méthodes de gestion, l'adoption de nouveaux modèles de prestation de services et la conclusion de nouvelles ententes de partenariat constituent autant de moyens d'utiliser l'innovation pour améliorer l'efficacité des services, des activités et des programmes dans le secteur public.

Les partenariats public-privé, les services partagés, la prestation intégrée de services et les services en ligne sont des exemples d'approches novatrices auxquelles les gouvernements ont de plus en plus souvent recours pour mener des projets et fournir des services avec plus d'efficacité et d'efficacité.

Dans notre ouvrage de 2010 intitulé [Innovation, risque et contrôle](#), nous fournissons des renseignements supplémentaires sur le rôle de l'innovation dans le secteur public.

Activités de gestion, contrôles internes et systèmes routiniers

Certes, il est possible d'atteindre l'efficacité dans le secteur public en utilisant des programmes spéciaux de gains d'efficacité ou des cadres d'amélioration éprouvés, mais on se sert peut-être plus souvent des fonctions et des systèmes généraux de gestion qui existent dans toutes les entités et qui sont utilisés jour après jour.

Concrètement, cela signifie que les entités doivent posséder des contrôles internes et des systèmes solides afin de s'assurer que leurs ressources sont affectées, utilisées et gérées avec efficacité. La section suivante du Guide pratique décrit diverses [activités de gestion qui peuvent stimuler l'efficacité](#).

Le COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission aux États-Unis) définit le « contrôle interne » comme suit : [TRADUCTION] « Processus mis en œuvre par le conseil d'administration, la direction et le personnel d'une entité en vue de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs liés aux opérations, à la présentation de rapports et au respect des lois et règlements ».

Le Conseil sur les critères de contrôle de l'Institut Canadien des Comptables Agréés et le COSO ont tous deux élaboré (en 1995 et en 1992, respectivement – COSO a été [mis à jour en 2013](#)) un cadre de contrôle destiné à aider les entités du secteur public à atteindre les [objectifs liés à leurs opérations, à la présentation de rapports et au respect des lois et règlements](#). Ces pratiques exemplaires en matière de contrôle posent les bases d'une structure organisationnelle destinée à promouvoir l'efficacité. Les auditeurs du secteur public soulignent généralement l'importance des pratiques et des systèmes de contrôle, sur lesquels ils concentrent la majeure partie de leurs efforts.

En pratique, il existe des liens entre les contrôles, le risque et l'efficacité. Par exemple, il est possible de réaliser des gains d'efficacité en éliminant les contrôles superflus (contrôles redondants ou contrôles dans des secteurs à faible risque) et en améliorant les contrôles utiles. De même, si une entité met en place des contrôles sans tenir compte du risque, elle peut finir par consacrer une trop grande part de ses ressources aux contrôles, réduisant de

ce fait son efficience globale. Inversement, si elle met trop l'accent sur l'efficience, elle peut accepter trop de risques et réduire dangereusement ses contrôles.

Au final, le juste équilibre entre le risque et le contrôle dépend d'une analyse adéquate des risques et de la tolérance au risque de l'entité.

[Retour à la table des matières](#)

Activités de gestion qui peuvent stimuler l'efficience

Dans les entités du secteur public, l'atteinte de l'efficience repose essentiellement sur une saine gestion. Toutes les activités de gestion générale menées dans une entité type du secteur public (ministères et agences) peuvent contribuer à l'atteinte de l'efficience, à condition que des pratiques exemplaires, des [contrôles internes](#) et des systèmes de gestion adéquats soient instaurés et dûment mis en œuvre.

Dans cette section du Guide, nous présentons et définissons sept activités de gestion. Les [questions](#) et les [critères](#) d'audit se rapportant à chacune de ces activités se trouvent dans la partie « [Méthodes d'audit](#) » du présent document.

Le **tableau 1** contient une définition de chacune de ces activités de gestion.

Tableau 1 : Définitions des sept activités de gestion qui stimulent l'efficience

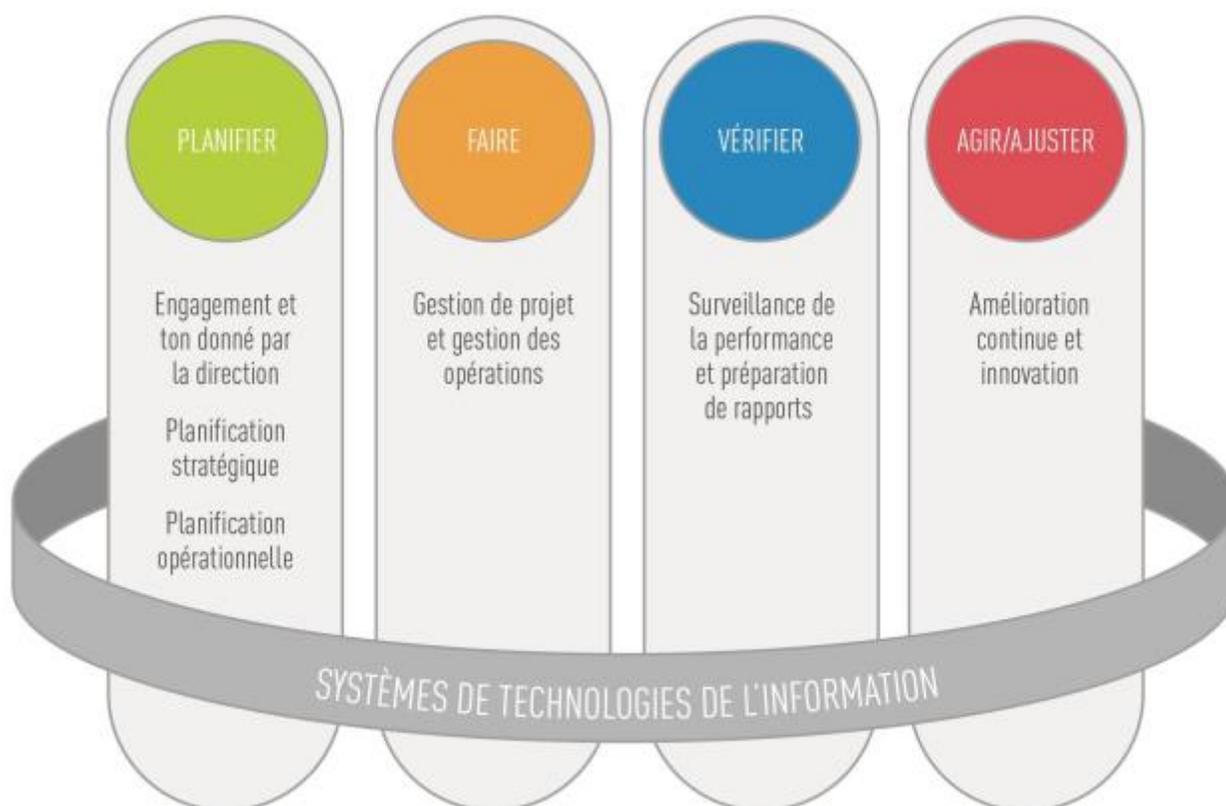
#	Activités de gestion qui stimulent l'efficience
1	<p>Engagement et ton donné par la direction</p> <p>Un engagement solide de la haute direction à l'égard de l'efficience, parfois appelé « ton donné par la direction », est indispensable pour dûment sensibiliser le personnel à l'efficience et pour encourager celui-ci à se conformer à la réglementation en vigueur et aux politiques internes applicables.</p>
2	<p>Planification stratégique</p> <p>La planification stratégique est le processus par lequel une entité définit sa stratégie, ou son orientation, et prend les décisions sur l'affectation de ses ressources en vue de mettre cette stratégie en œuvre. Beaucoup d'entités utilisent ce processus afin de définir la direction qu'elles suivront au cours des trois à cinq années suivantes.</p>
3	<p>Planification opérationnelle</p> <p>La planification opérationnelle est le processus qui consiste à lier les buts et objectifs stratégiques avec les buts et objectifs tactiques. Elle décrit les étapes clés, les budgets et les conditions de la réussite, et précise la manière dont les différentes parties d'un plan stratégique seront mises en action au cours d'une période donnée. Deux aspects de la planification opérationnelle sont particulièrement pertinents pour l'atteinte de l'efficience : l'information financière et l'affectation du personnel.</p> <p><u>Information financière</u></p> <p>Dans le contexte de l'efficience, il est particulièrement important de disposer d'informations financières fiables et complètes sur les coûts se rapportant aux intrants et sur les coûts unitaires de la prestation de tel ou tel service. Les entités qui suivent l'évolution de ces deux types de coûts sont mieux à même de comparer leurs services avec ceux des chefs de file de leur secteur. Elles peuvent ainsi repérer les domaines dans lesquels elles doivent devenir plus efficaces.</p>

#	Activités de gestion qui stimulent l'efficience
	<p><u>Affectation du personnel</u></p> <p>Dans le contexte de l'efficience, la gestion des ressources humaines s'attache essentiellement à optimiser la répartition du personnel entre les divers projets ou les différentes unités fonctionnelles; à maximiser l'utilisation du personnel disponible pour atteindre les buts opérationnels et stratégiques de l'entité; et à définir et répartir clairement les rôles et les responsabilités pour l'atteinte de l'efficience.</p>
4	<p>Gestion de projet et gestion des opérations</p> <p>La gestion de projet consiste à planifier, organiser et contrôler les ressources mobilisées pour atteindre des buts précis. Un projet est une activité temporaire ayant un début et une fin définis (il est généralement assorti d'un échéancier et souvent limité par le financement alloué ou les résultats attendus) et visant l'atteinte des buts et des objectifs qui lui sont propres.</p> <p>La gestion des opérations est un domaine de la gestion qui se rapporte à la supervision, à la conception et au contrôle de la production des extrants et à la restructuration des activités aux fins de la production de biens ou de services. Elle comprend notamment la responsabilité de veiller à ce que les activités et les processus opérationnels soient efficaces (en ce sens qu'ils utilisent le moins de ressources possible) et efficaces (c'est-à-dire qu'ils répondent aux exigences de la clientèle et rencontrent les exigences réglementaires). Les opérations sont des activités fonctionnelles répétitives, permanentes ou semi-permanentes qui permettent de générer des produits et des services.</p>
5	<p>Systèmes des technologies de l'information</p> <p>Les systèmes des technologies de l'information apportent des solutions aux entités du secteur public qui souhaitent améliorer leur efficience. Ces solutions sont notamment l'automatisation des services, les systèmes de gestion électronique des documents, les services en ligne et les processus écologiques (c.-à-d. sans papier). En appliquant des solutions efficaces de technologies de l'information, les entités peuvent optimiser l'utilisation de leurs ressources, réduire leurs coûts, accélérer leurs processus et mieux servir leurs clients.</p>
6	<p>Surveillance de la performance et préparation de rapports</p> <p>La surveillance de la performance et la préparation de rapports à cet égard sont une partie importante de la gestion et de la reddition de comptes efficaces au sein d'une entité. La préparation de rapports sur la performance n'est pas une fin en soi. En fait, elle fait partie intégrante des processus décisionnels d'une entité. Elle doit en principe contribuer à stimuler une boucle de rétroaction permettant l'amélioration continue, dans laquelle les rapports sur les activités et la performance fournissent à la direction des renseignements importants pour la prise des décisions dans le cycle de planification suivant.</p>

#	Activités de gestion qui stimulent l'efficience
7	<p>Amélioration continue et innovation</p> <p>Le processus d'amélioration continue est un effort permanent qui vise à améliorer les produits, les services ou les processus. Il consiste notamment à évaluer et à améliorer sans cesse les processus, les produits et les services compte tenu de leur efficience, de leur efficacité et de leur flexibilité.</p> <p>L'innovation est l'application de nouvelles solutions en vue de répondre à des besoins existants ou à de nouvelles exigences.</p>

La **figure 3** montre la place occupée par chacune de ces activités de gestion générale dans le modèle de gestion traditionnel « planifier, faire, vérifier, agir ».

Figure 3 : Activités de gestion qui stimulent l'efficience et place qu'elles occupent dans le modèle de gestion « planifier, faire, vérifier, agir »



Outre les définitions des sept activités de gestion principales qui contribuent à l'efficience, la présente section contient une définition de quatre fonctions de soutien (**tableau 2**). Ces fonctions de soutien – gestion des ressources humaines, gestion financière, gestion des technologies de l'information et gestion des actifs – sont indispensables pour permettre à une entité du secteur public de mener ses activités quotidiennes. Elles viennent épauler les sept activités de gestion centrales et aident celles-ci à améliorer l'efficience.

Toutefois, aux fins de ce Guide, nous ne considérerons pas que ces quatre fonctions de soutien participent directement à la prestation des services et des programmes que les auditeurs sélectionneraient habituellement pour planifier un audit de l'efficacité. Par conséquent, le Guide ne contient pas de question ou de critère d'audit spécifique pour appuyer l'audit des fonctions de soutien. Cependant, pour la planification opérationnelle et les systèmes des technologies de l'information, des questions et des critères sont présentés qui couvrent certains sous-ensembles de la gestion des ressources humaines, de la gestion financière, de la gestion des technologies de l'information et de la gestion des actifs.

Tableau 2 : Définition des quatre fonctions de soutien

#	Fonctions de soutien
1	<p>Gestion financière</p> <p>La gestion financière est la fonction consistant à gérer l'argent (les fonds) avec efficacité et efficacité, dans le but final d'atteindre les objectifs stratégiques d'une entité.</p>
2	<p>Gestion des ressources humaines</p> <p>La gestion des ressources humaines est la fonction consistant à gérer les effectifs d'une entité ou son capital humain. Cette fonction comprend les activités suivantes : attirer, sélectionner, former, évaluer et récompenser les employés; et veiller à ce que l'entité se conforme à la législation sur l'emploi et le travail.</p>
3	<p>Gestion des technologies de l'information</p> <p>Toutes les entités du secteur public moderne fonctionnent au sein d'un environnement dans lequel leur personnel utilise divers appareils, applications et réseaux électroniques pour accomplir son travail et atteindre les objectifs fixés. La fonction de la gestion des technologies de l'information consiste à veiller à ce que l'ensemble de ces appareils, applications et réseaux restent en permanence à jour et opérationnels, de manière à permettre à l'entité de mener ses activités et de fournir ses services sans interruption.</p>
4	<p>Gestion des actifs</p> <p>Au sens large, la gestion des actifs désigne tout système qui permet de surveiller et d'entretenir les éléments présentant une valeur pour une entité ou un groupe. Elle peut aussi bien s'appliquer à des immobilisations corporelles, comme les bâtiments, qu'à des immobilisations incorporelles, comme la propriété intellectuelle et la survalueur. La gestion des actifs est un processus systématique qui consiste à exploiter, entretenir, améliorer et éliminer les biens physiques selon un bon rapport coût-efficacité.</p>

Audits menés au Canada et à l'étranger

Au Canada et dans d'autres pays, les auditeurs du secteur public jouent désormais un rôle dans l'efficacité du secteur public et dans la réalisation d'économie de coûts.

Par exemple, au Royaume-Uni, le Bureau national d'audit présente régulièrement des rapports sur la progression de l'ensemble du gouvernement, ministère par ministère, vers l'atteinte de ses cibles en matière d'efficacité. Il a publié un certain nombre de guides de pratiques exemplaires pour la gestion (par exemple, [A Short Practice Guide to Structured Cost Reductions](#); soit le Petit guide pratique visant la réduction structurée des coûts).

Aux États-Unis, le Government Accountability Office (GAO) a l'obligation légale de recenser les programmes, organismes, bureaux et initiatives de l'administration fédérale dont les buts et les activités sont redondants. Il remet chaque année au Congrès un rapport sur ses constatations. Ces [rapports](#) présentent les économies de coûts et les gains d'efficacité qui pourraient être réalisés dans un certain nombre de domaines.

D'autres bureaux d'audit du secteur public au Canada et à l'étranger ont mis l'accent sur l'audit de l'efficacité. Pour la période comprise entre 2008 et 2013, la base de données [Vigie Audit](#) contient environ 30 audits de l'efficacité, menés par dix bureaux d'audit législatif. Ces audits concernent un vaste éventail de secteurs d'activité du secteur public, notamment :

- les soins de santé (services de cardiologie, services d'orthopédie, services d'urgence);
- la justice (services des poursuites et services correctionnels);
- la culture (production radiophonique et subventions dans le secteur de la culture et des médias);
- l'énergie et l'environnement (programmes d'efficacité [efficacité] énergétique, de recyclage et d'irrigation);
- les transports (réseau ferroviaire).

En se fondant sur une analyse de leur objet, nous avons classé ces audits en cinq catégories (d'autres classements sont possibles) :

- audits des **revues de dépenses** axées sur l'efficacité (« programmes d'efficacité »);
- audits de l'**efficacité des services publics** (dans divers secteurs d'activité, notamment les soins de santé, la justice et la culture);
- audits de l'**efficacité des programmes de services partagés** (à l'étape de la planification ou de la mise en œuvre);
- audits de l'**utilisation efficace de l'énergie et des ressources naturelles** (concernent souvent l'efficacité des programmes d'efficacité [efficacité] énergétique);
- audits de la **réglementation sur l'efficacité** (lorsque des organismes de réglementation du secteur public supervisent l'efficacité des services publics fournis par des entités privées ou publiques).

Vous trouverez davantage de détails sur ces audits et ces cinq catégories dans notre publication [Pleins feux sur l'efficacité](#).

Guide pratique sur l'audit de l'efficience

Partie 2 - Méthodes d'audit

Introduction à l'audit de l'efficience

L'audit de l'[efficience](#) suit les mêmes normes et le même processus général que tous les audits de performance ou d'optimisation des ressources ou que les audits internes. Les auditeurs sont tenus de se conformer aux normes et aux processus d'audit qui s'appliquent à leur domaine d'exercice et au mandat de leur Bureau.

La **figure 4** présente une vue d'ensemble du processus d'audit général.

Figure 4 : Vue d'ensemble du processus d'audit de performance



Lorsqu'ils préparent un audit de l'efficience d'une entité, d'une activité ou d'un programme, les auditeurs se trouvent face à une multitude de questions et de choix qui sont propres à ce type d'audit :

- L'entité ou le programme se prête-t-il à un audit de l'efficience?
- Si oui, l'audit doit-il porter uniquement sur l'efficience (autrement dit, doit-il s'agir d'un audit autonome de l'efficience) ou s'inscrire dans un audit de performance plus vaste où l'efficience n'est qu'un des sujets abordés?
- La composante « efficience » de l'audit (autonome ou non) doit-elle également traiter des concepts

connexes d'économie et d'efficacité?

- Où les auditeurs peuvent-ils obtenir des indicateurs de performance clés, des données de référence et des critères adéquats pour mener leur audit de l'efficacité?

Dans ce Guide, nous fournissons aux auditeurs des renseignements et des conseils qui les aideront à répondre aux questions susmentionnées, et à bien d'autres. Consacrée aux méthodes d'audit, la présente partie du Guide est structurée selon les phases du processus d'audit :

- [Sélection du thème d'audit](#)
- [Planification de l'audit](#)
- [Examen](#)
- [Rapport d'audit](#)

Les auditeurs y trouveront ce qui suit :

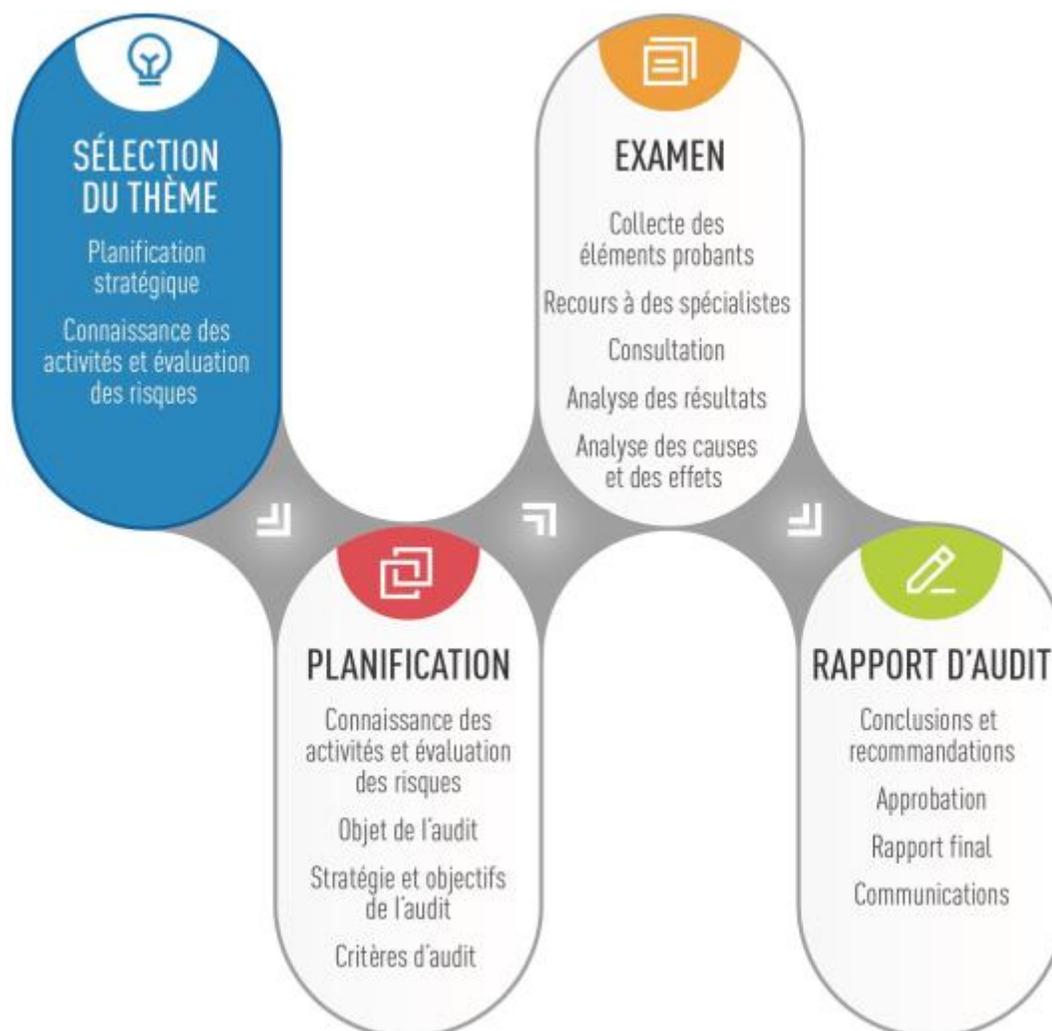
- une liste des [principales questions](#) qu'ils peuvent utiliser pendant les phases de sélection et de planification de l'audit afin de développer leur [connaissance des activités](#);
- une liste d'[indicateurs susceptibles de révéler l'existence d'un risque pour l'efficacité](#) dans une entité ou un programme;
- des conseils sur les principales questions à se poser afin d'établir l'[objet](#) et la [stratégie](#) d'un audit de l'efficacité;
- des exemples d'[objectifs](#) et de [critères](#) d'audit pour divers domaines pouvant faire partie d'un audit de l'efficacité;
- des exemples de procédures d'audit que l'on peut utiliser pendant la phase d'[examen](#) d'un audit de l'efficacité;
- des conseils sur les principaux aspects à prendre en considération pour [communiquer les résultats d'un audit de l'efficacité](#) et sur les moyens efficaces de présenter les observations d'audit;
- une description de quelques-unes des [difficultés rencontrées](#) dans l'audit de l'efficacité, ainsi que des suggestions pour confronter ces difficultés.

Dans la partie « Méthodes d'audit » de ce Guide, nous mettons également en vedette des bonnes pratiques sous chaque thème abordé.

Enfin, les auditeurs peuvent aussi consulter une liste de [références](#) et cliquer sur des hyperliens donnant un accès rapide à des rapports d'audit et à d'autres documents pertinents sur l'efficacité.

[Retour à la table des matières](#)

Sélection du thème d'audit



La première phase du processus d'audit consiste à sélectionner le thème d'audit. Compte tenu de leurs ressources limitées, les bureaux d'audit, tant internes qu'externes, n'ont pas la capacité d'auditer chaque aspect d'un gouvernement. Il n'est d'ailleurs pas rentable, ni même nécessaire, d'essayer de le faire. L'important est de choisir les bons thèmes, au bon moment, afin de maximiser l'impact et la contribution du bureau d'audit à une meilleure gestion du secteur public.

La stratégie employée pour planifier les audits à long terme varie d'un bureau à l'autre. Par exemple, il peut exister des différences quant au niveau de formalisation du processus de planification, aux intervenants impliqués, aux critères de sélection utilisés, et à l'horizon de planification.

Par ailleurs, le processus de planification d'un bureau d'audit repose en général sur la prise en compte des facteurs suivants : risques et importance, mandat et objectifs stratégiques du bureau d'audit, durée du cycle d'audit, résultats des audits précédents, auditabilité, intérêt manifesté par la classe politique et les médias. Nombre de ces facteurs interviennent également dans la planification et la délimitation détaillées de chaque audit.

Quand les auditeurs évaluent les entités et les programmes en vue de sélectionner un thème pour un audit de l'efficacité, ils doivent aussi se poser les questions suivantes :

- L'entité ou le programme se prête-t-il à un audit de l'efficacité?
- A-t-on accordé une attention particulière à l'efficacité dans la gestion d'une entité ou d'un programme? Par exemple, est-ce que l'entité ou le programme a instauré une revue des dépenses axée sur l'efficacité ou adopté un cadre d'amélioration éprouvé?
- Observe-t-on dans l'entité ou le programme des indicateurs susceptibles de révéler l'existence d'un risque pour l'efficacité?

Sélection d'une entité se prêtant à un audit de l'efficacité

Certaines entités ou certains programmes se prêtent mieux que d'autres à la réalisation d'un audit de l'efficacité. Même s'il n'existe aucun critère reconnu permettant de repérer les entités ou les programmes qui se prêteraient le mieux à un audit, certaines caractéristiques ressortent :

- les entités ou les programmes qui utilisent de grandes quantités de ressources humaines, matérielles ou financières et qui ont des extrants et des résultats bien définis, distincts et mesurables;
- les organismes de prestation de services qui gèrent un volume élevé de transactions normalisées (comme la délivrance de licences et de permis);
- les services publics courants, pour lesquels il existe d'abondantes données sur la performance qui permettent de comparer les pratiques entre des institutions similaires (par exemple, hôpitaux, écoles, etc.) au sein d'une même juridiction ou entre plusieurs juridictions.

Bonne pratique

Les auditeurs peuvent étudier les travaux menés par d'autres bureaux d'audit législatif afin de mieux comprendre les domaines qui permettent généralement de générer des constatations sur l'efficacité. Notre publication [Pleins feux sur l'efficacité](#) contient des résumés d'audits récents, ainsi qu'une analyse des types les plus courants d'audits de l'efficacité.

Évaluation du degré d'attention qu'une entité accorde à l'efficacité

Les processus de sélection d'un thème d'audit et de planification d'un audit reposent tous deux sur l'acquisition d'une solide [connaissance des activités](#) de l'entité ou du programme que l'on envisage d'auditer. Quand les auditeurs évaluent un thème possible pour un audit de l'efficacité, ils doivent établir si l'entité ou le programme accorde une attention particulière à l'efficacité. En développant leur connaissance des activités afin de sélectionner le thème d'audit, les auditeurs peuvent établir que la situation de l'entité ou du programme correspond à l'un des trois scénarios suivants :

1. L'entité a déjà instauré, ou est en train d'instaurer, une [revue des dépenses axée sur l'efficacité](#) ou un [cadre d'amélioration éprouvé](#), comme la méthode de production allégée (« Lean ») ou la méthode des six sigma, etc. (ce genre d'initiatives peut viser l'ensemble d'un gouvernement ou être propre à une entité).
2. L'entité possède des systèmes de gestion et des mécanismes de prestation de services qui accordent une attention particulière à l'atteinte de l'efficacité ou à l'amélioration des services.
3. L'entité n'est pas en mesure de démontrer qu'elle accorde une attention particulière à l'efficacité, alors qu'elle s'y prêterait bien.

Chacune de ces situations pourrait influencer la décision des auditeurs quant à la sélection ou non de l'entité ou du programme en vue d'un audit, quant à l'[objet](#) de l'audit et quant au type de [stratégie](#) à adopter.

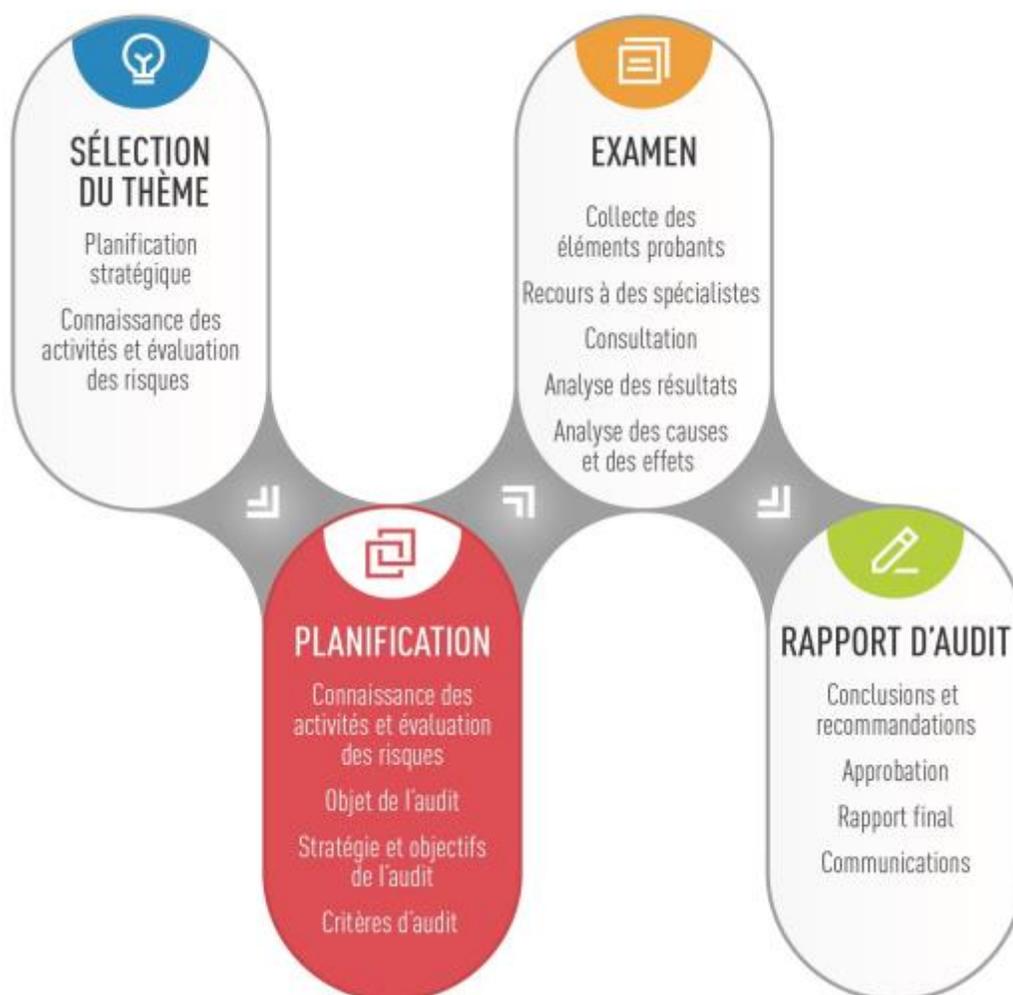
Par exemple, lorsqu'une entité possède un [cadre d'amélioration de l'efficacité éprouvé](#), les auditeurs peuvent parvenir à la conclusion que les risques pour l'efficacité sont faibles et qu'un audit de l'efficacité n'est pas justifié. En revanche, si la mise en place du cadre d'amélioration de l'efficacité éprouvé est récente, les auditeurs peuvent décider de mener un audit de l'efficacité portant sur ce cadre en utilisant les pratiques exemplaires relatives à l'élaboration et à la mise en œuvre du cadre comme critères d'audit.

Bonne pratique

Il est important que les auditeurs soient familiarisés avec les méthodes, les cadres et les outils spécifiques utilisés par les entités du secteur public en vue d'atteindre l'efficacité. Au besoin, ils doivent consulter des spécialistes afin de recenser les outils et les méthodes qui contribuent à l'atteinte de l'efficacité dans le secteur ou la branche d'activité à l'étude.

[Retour à la table des matières](#)

Planification d'un audit de l'efficience



Nous avons articulé la section consacrée à la « Planification » autour des principales décisions et mesures à prendre pendant cette phase du processus d'audit :

- développer sa [connaissance des activités et évaluer les risques](#)
- établir l'[objet de l'audit](#)
- établir la [stratégie de l'audit](#)
- définir les [objectifs d'audit](#)
- choisir les [critères d'audit](#)

Bien que ces tâches soient présentées dans un ordre précis, la planification d'un audit de performance (ou d'optimisation des ressources) est rarement un processus linéaire. En fait, le processus de planification est souvent itératif et amène l'équipe d'audit à revoir à chaque étape les décisions prises aux étapes antérieures afin de veiller à la cohérence globale du plan d'audit.

Connaissance des activités et évaluation des risques

Les procédures d'audit exigent généralement que les auditeurs acquièrent les connaissances nécessaires sur l'entité faisant l'objet d'un audit et préparer un plan d'audit axé sur les risques. L'équipe d'audit doit développer sa connaissance des activités de l'entité en accordant une attention particulière aux risques pour l'atteinte de l'efficacité et à l'identification des domaines importants pour lesquels un examen de l'efficacité pourrait être bénéfique.

Comme pour tous les audits de performance (ou d'optimisation des ressources), la connaissance des risques et de l'importance permettra aux auditeurs de repérer les programmes ou les domaines particuliers à inclure dans l'audit, et de définir les objectifs d'audit. Cette section du Guide aidera les auditeurs à acquérir une solide connaissance des risques et de l'importance (financière, socio-économique, etc.) grâce aux éléments suivants :

- des exemples de [questions](#) à se poser pour chacune des [activités de gestion générale](#) qui contribuent à l'efficacité dans les entités du secteur public;
- des [indicateurs](#) susceptibles de révéler l'existence d'un risque pour l'efficacité dans une entité ou un programme;
- des renseignements sur les [limites](#) pour l'efficacité qui pourraient exister dans les programmes et les entités du secteur public.

Développement de la connaissance des activités

Après avoir sélectionné le thème d'un audit de l'efficacité, l'équipe d'audit doit commencer à effectuer des recherches et à mener des entrevues avec les cadres de l'entité afin de développer (ou d'approfondir) une bonne connaissance des activités, et de comprendre les risques rencontrés par l'entité ou le programme audité. Ces renseignements l'aideront à cerner les principaux domaines de risque et à établir le type d'audit à mener.

Les auditeurs peuvent commencer par poser des questions dans le but d'obtenir des renseignements d'ordre général qui les aideront à établir :

- si la direction a des préoccupations importantes en rapport avec l'efficacité;
- si les résultats attendus sont atteints;
- si l'entité doit se conformer à certaines obligations ou politiques qui sont susceptibles de limiter son efficacité;
- si certaines dépendances majeures pourraient compromettre l'efficacité de l'entité;
- s'il existe des problèmes de performance non résolus soulevés dans des audits précédents.

Bonne pratique

Pendant la phase de planification, il est utile pour les auditeurs d'avoir une conversation avec l'entité auditée sur la signification de l'efficacité dans le cadre du programme visé par l'audit. Cette conversation pourrait notamment porter sur les initiatives déjà menées par la direction pour atteindre l'efficacité, ainsi que sur les projets concernant les futures améliorations et innovations en la matière. Ces discussions aideront les auditeurs à se concentrer sur les éléments les plus pertinents de l'efficacité dans le contexte du programme.

Une fois posées les questions plus générales, les auditeurs devront obtenir des informations plus détaillées sur des secteurs sélectionnés. À cette étape, l'une des stratégies possibles est de se concentrer sur quelques-unes des principales activités de gestion qui contribuent à l'atteinte de l'efficacité dans les entités ou les programmes du secteur public.

Comme nous l'indiquons dans la partie « Concepts et contexte », les sept activités de gestion générale qui peuvent contribuer à l'efficacité sont les suivantes :

1. Engagement et ton donné par la direction
2. Planification stratégique
3. Planification opérationnelle
4. Gestion de projet et gestion des opérations
5. Systèmes des technologies de l'information
6. Surveillance de la performance et préparation de rapports
7. Amélioration continue et innovation

Chacune de ces activités est définie dans la section « [Activités de gestion qui stimulent l'efficacité](#) ».

Pour chacune des sept activités de gestion, nous suggérons dans le **tableau 3** des questions que les auditeurs pourraient utiliser comme points de départ afin de développer leur connaissance des activités d'une entité ou d'un programme dans le cadre d'un audit de l'efficacité. Ces questions s'appliquent autant dans le cadre d'[audits portant sur les systèmes](#) que dans le cadre d'[audits portant sur les résultats](#).

D'autres sources d'information peuvent aider les auditeurs à préparer des questions pertinentes. Par exemple, afin de cerner les secteurs de risque les plus communs, les auditeurs peuvent consulter des rapports d'audit récents sur des sujets similaires ayant été publiés par d'autres bureaux d'audit. Notre publication [Pleins feux sur l'efficacité](#) présente des résumés d'audits récents portant sur l'efficacité publiés au Canada et dans d'autres pays.

Tableau 3 : Exemples de questions pouvant être posées pour obtenir des renseignements sur les activités de gestion qui stimulent l'efficacité

Activités de gestion	Questions
1. Engagement et ton donné par la direction	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La haute direction a-t-elle instauré une culture de l'efficacité? Comment communique-t-elle son engagement à ses employés et au public? Quelles mesures a-t-elle prises et quels messages a-t-elle délivrés? ▪ La haute direction a-t-elle établi des résultats et des normes à atteindre sur le plan de l'efficacité, ainsi que des cibles et des indicateurs à cet égard? Si oui, comment les a-t-elle établis et quels sont-ils? ▪ L'entité a-t-elle défini des données de base pour les coûts, la qualité et le niveau de service de chacun de ses principaux services et activités? Si oui, quelles sont ces données de base? Comment ont-elles été définies? ▪ Les ententes de performance de la haute direction (établissant les objectifs annuels de performance) contiennent-elles des cibles et des mesures particulières à l'égard de l'efficacité des programmes ou des services placés sous la responsabilité d'un gestionnaire? ▪ L'entité possède-t-elle une fonction d'audit interne? Si oui, le mandat de cette fonction fait-il expressément mention de l'efficacité? Des audits de l'efficacité ont-ils été menés récemment?
2. Planification stratégique	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Dans quelle mesure le plan stratégique reflète-t-il l'importance que l'entité accorde à l'efficacité? Ce plan reflète-t-il des initiatives stratégiques et spéciales en faveur de l'efficacité dans des domaines importants comme les services partagés, les ressources humaines, l'approvisionnement, la gestion des actifs, les systèmes des technologies de l'information et la restructuration des activités? ▪ L'entité a-t-elle évalué les risques et les conséquences qui pourraient découler d'opérations inefficaces? ▪ L'entité a-t-elle évalué la faisabilité d'adopter, s'il y a lieu, des méthodes moins coûteuses, comme l'utilisation de services partagés, la rationalisation de l'éventail de biens et de services qu'elle fournit, et sa propre restructuration, afin de fonctionner de manière plus efficace?
3. Planification opérationnelle	<ul style="list-style-type: none"> ▪ L'entité possède-t-elle des normes sur le niveau de service? ▪ Une revue des dépenses ciblée sur l'efficacité a-t-elle été menée? Est-ce que qu'un cadre éprouvé de l'amélioration de l'efficacité a été mis en place? ▪ L'entité a-t-elle identifié et analysé les coûts des intrants pour tous ses principaux services et programmes? ▪ L'entité possède-t-elle des renseignements sur le coût unitaire de prestation de ses

Activités de gestion	Questions
	<p>principaux services et sur l'évolution de ces coûts dans le temps?</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ L'entité possède-t-elle des renseignements sur l'évolution des coûts en fonction des fluctuations des niveaux d'activité? ▪ Quel est le montant du budget de fonctionnement? Quels sont les niveaux de ressources? Les budgets de fonctionnement sont-ils établis en se fondant sur les coûts unitaires, des normes de performance (par exemple, ratio extrants-intrants), ou les niveaux historiques de financement? Si le budget repose sur les coûts unitaires ou des normes de performance, quels sont les coûts ou les normes qui ont été employés pour l'élaboration du budget actuel? ▪ Quels sont les niveaux de ressources équivalents temps plein dans les unités fonctionnelles pertinentes? Comment l'entité optimise-t-elle la répartition de ses employés entre ses différents services ou unités fonctionnelles? Par exemple, utilise-t-elle des formules de dotation ou d'autres méthodes de répartition? La méthode de répartition tient-elle compte de la charge de travail ou des niveaux de production? ▪ Comment l'entité maximise-t-elle l'utilisation du personnel disponible afin d'atteindre ses buts opérationnels et stratégiques? Par exemple, l'utilisation du personnel est-elle surveillée? De quelle manière? Si la stratégie opérationnelle fait appel à des entrepreneurs engagés à contrat, comment ces contrats sont-ils suivis? L'efficacité de ces entrepreneurs est-elle évaluée? ▪ L'entité exige-t-elle que ses employés possèdent tous certaines compétences? Les employés ont-ils les compétences exigées? Des lacunes ont-elles été constatées en matière de compétences? Si oui, ces lacunes ont-elles une cause identifiable (par exemple, le marché du travail ne parvient pas à répondre à la demande)? ▪ L'entité a-t-elle clairement défini les rôles et responsabilités des cadres et des employés directement impliqués dans l'atteinte des objectifs d'efficacité? Si oui, donnez des exemples. ▪ L'entité utilise-t-elle des mesures incitatives pour encourager les cadres et les employés à améliorer l'efficacité et à atteindre les cibles fixées? Si oui, donnez des exemples. ▪ Quel type de formation ayant un lien avec l'efficacité les cadres et les employés reçoivent-ils?

Activités de gestion	Questions
4. Gestion de projet et gestion des opérations	<ul style="list-style-type: none"> ▪ L'entité possède-t-elle des pratiques et des systèmes documentés de gestion des opérations qui démontrent son souci de l'efficacité? ▪ L'entité possède-t-elle des pratiques et des systèmes documentés de gestion des projets qui démontrent son souci de l'efficacité? ▪ Comment l'entité optimise-t-elle sa capacité de production disponible, ses installations, son équipement et son personnel afin de produire les volumes visés d'extrants (biens et services)? Par exemple, dispose-t-elle de systèmes de surveillance pour l'utilisation des ressources principales? ▪ Comment l'entité mesure-t-elle la performance et l'efficacité? Quels sont les indicateurs clés de performance et les cibles en matière d'efficacité? Les cibles et les normes sont-elles atteintes? ▪ L'entité dispose-t-elle de moyens de suivre la performance et l'efficacité des opérations dans les cas où les extrants sont difficiles à mesurer? Par exemple, surveille-t-elle l'atteinte d'étapes critiques et de dates cibles? ▪ L'entité a-t-elle évalué ses contrôles de l'efficacité? Si oui, cette évaluation comprenait-elle des comparaisons avec d'autres entités?
5. Systèmes des technologies de l'information	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Quels systèmes informatiques ont été mis en place par l'entité dans le but d'améliorer l'efficacité? ▪ L'entité a-t-elle étudié et évalué la possibilité d'utiliser les technologies de l'information (automatisation, services en ligne, systèmes de documentation électronique, environnement écologique [sans papier], etc.) pour améliorer l'efficacité de ses activités et services? Est-ce qu'une analyse des coûts des solutions potentielles a été effectuée? L'entité a-t-elle mis en place l'un de ces nouveaux systèmes informatiques? Le personnel a-t-il été adéquatement formé pour utiliser les nouveaux systèmes?
6. Surveillance de la performance et préparation de rapports	<ul style="list-style-type: none"> ▪ L'entité surveille-t-elle l'efficacité, la qualité et les niveaux de service des principaux services qu'elle fournit? Prépare-t-elle des rapports à cet égard? Comment et à quelle fréquence? ▪ L'entité possède-t-elle des données qui montrent l'évolution de l'efficacité, de la qualité et du niveau de service pour les services qu'elle fournit? ▪ L'entité possède-t-elle des renseignements qui montrent si les cibles et les normes en matière d'efficacité ont été atteintes? Quelles sont les sources de données sur la performance en terme d'efficacité? A quelle fréquence la direction revoit-elle l'information sur le rendement en terme d'efficacité et comment utilise-t-elle cette information?

Activités de gestion	Questions
	<ul style="list-style-type: none"> ▪ La direction a-t-elle des inquiétudes en rapport avec la pertinence, la fiabilité et l'exhaustivité de l'information sur le rendement en matière d'efficacité? ▪ L'entité possède-t-elle une stratégie claire pour procéder à une analyse comparative de chacun de ses principaux services afin d'en évaluer l'efficacité relative? Le type de données de référence requis a-t-il été clairement défini? Quelles sont ces données de référence? ▪ L'entité a-t-elle rencontré des obstacles pour fournir ou obtenir des données de référence? Quelles stratégies emploie-t-elle pour surmonter d'éventuels obstacles? ▪ L'entité rend-elle régulièrement compte des progrès réalisés sur le plan des initiatives et des objectifs en matière d'efficacité? À qui remet-elle ces rapports? ▪ L'entité peut-elle démontrer les gains d'efficacité générés par chaque projet individuel? En quoi ces gains ont-ils amélioré la prestation de services? La communication sur les gains d'efficacité comprend-elle des renseignements sur l'investissement initial et les dépenses récurrentes engagées pour réaliser ces gains d'efficacité?
7. Amélioration continue et innovation	<ul style="list-style-type: none"> ▪ L'entité examine-t-elle régulièrement son efficacité? Si oui, comment procède-t-elle? Étudie-t-elle les solutions pour réduire le gaspillage et supprimer les activités inutiles? ▪ L'entité a-t-elle recensé et évalué d'autres modèles et méthodes de prestation de services qui pourraient contribuer à améliorer son efficacité? ▪ L'entité a-t-elle évalué les gains d'efficacité qu'elle pourrait réaliser grâce à de meilleures ententes de collaboration (par exemple, mise en commun des ressources, suppression des redondances, utilisation de services partagés)? ▪ L'entité connaît-elle les modèles et les cadres d'amélioration continue qui sont utilisés dans des entités similaires du secteur public?

Source : Certaines de ces questions ont été adaptées à partir du document [Improving Public Sector Efficiency – Good Practice Checklist for Public Bodies](#) (2010), publié par le Bureau d'audit d'Irlande du Nord, ainsi qu'à partir d'audits récents de l'efficacité.

Recensement des risques pour l'efficacité

Au moment de l'examen des documents, de la réalisation des entrevues ou de la visite de lieux pendant la phase de planification d'un audit de l'efficacité, les auditeurs peuvent découvrir des informations ou des situations laissant supposer l'existence d'un risque pour l'efficacité dans un programme ou une entité. Dans de tels cas, ils doivent consigner leurs observations et obtenir les renseignements complémentaires requis.

Ci-dessous figure une liste non exhaustive d'indicateurs révélant l'existence d'un risque pour l'efficacité :

- **Les renseignements sur la performance sont inexistantes ou l'attention accordée aux renseignements disponibles est insuffisante.** Par exemple, les données élémentaires sur les volumes d'intrants et d'extrants ne sont ni collectées ni analysées; l'information sur le rendement n'est pas pertinente, fiable, complète ou produite en temps opportun; les rapports sur le rendement ne sont pas portés à l'attention des individus chargés de la gouvernance.
- **Le personnel n'est pas déployé de manière à stimuler l'efficacité.** Par exemple, le taux de roulement du personnel est élevé ou les employés manquent de formation.
- **Les coûts des activités et des programmes ne sont pas connus, ou les données à cet égard ne sont pas régulièrement collectées et examinées.** Par exemple, certaines données sur les coûts d'un programme sont disponibles, mais le coût unitaire de chaque extrant est inconnu; de l'information financière complète n'est pas disponible pour les individus chargés de la gouvernance.
- **Les contrôles sont excessifs par rapport à ceux qui existent dans des entités similaires bien gérées.** Par exemple, de nombreuses approbations sont requises pour des transactions de routine présentant un faible risque.
- **Il n'existe pas de fonction d'audit interne (ou elle est très limitée).** Cela pourrait signifier que l'entité ne prête pas suffisamment attention aux contrôles de gestion et à leur incidence sur l'efficacité.
- **La conception des programmes ne contribue pas à l'efficacité.** Par exemple, l'enchaînement des opérations peut être loin d'être optimal et il peut exister des redondances dans les tâches ou les données. L'examen des principaux indicateurs de performance et la comparaison avec des normes internes ou externes peuvent permettre de repérer des problèmes.
- **Les possibilités d'utiliser des services partagés n'ont pas été étudiées.** Par exemple, l'entité n'a pas évalué les gains d'efficacité potentiels qu'elle pourrait réaliser en mettant en commun avec d'autres entités des services administratifs comme le traitement des opérations financières, l'approvisionnement, la gestion des ressources humaines et les fonctions de la paie.
- **Les systèmes et les processus n'utilisent pas efficacement les technologies de l'information.** Par exemple, les dossiers sont en format papier et les documents imprimés forment la base des systèmes et des procédures.
- **La culture organisationnelle ne met pas l'accent sur la nécessité de l'efficacité.** Par exemple, rien n'indique que l'utilisation du personnel ou la performance de celui-ci fasse l'objet d'une surveillance.
- **La remise en question du statu quo par la haute direction n'est pas suffisamment rigoureuse.** Par exemple, l'entité ne réalise pas de comparaison formelle entre l'efficacité de son programme et celle de programmes similaires dans d'autres entités, ce qui lui permettrait de collecter des renseignements objectifs pour prendre des décisions.

- **Les normes de services ne sont pas satisfaites.** Par exemple, les plaintes des clients sont nombreuses ou ne sont pas traitées; la liste d'attente est longue pour accéder aux services ou les retards dans le traitement des dossiers en cours s'accumulent; l'espace disponible est plus grand que nécessaire (bureaux, entrepôts, etc.).

Bonne pratique

Lorsqu'ils développent leur connaissance des activités aux fins de mener un audit de l'efficacité, il est utile que les auditeurs fassent particulièrement attention aux indicateurs révélant l'existence d'un risque pour l'efficacité dans un programme ou une entité. Les auditeurs qui remarquent des indicateurs de risque doivent compléter leurs observations par des procédures analytiques, des tests de procédés et des examens des contrôles internes afin de pouvoir correctement évaluer et documenter l'importance du risque pour l'efficacité.

Recensement des limites pour l'efficacité

En développant leur connaissance des activités, les auditeurs peuvent parvenir à la conclusion que l'efficacité est limitée par certaines politiques ou par certaines dispositions de conventions collectives.

À titre d'exemple, des dispositions explicites sur les heures de travail (comme l'interdiction des postes de nuit) peuvent limiter l'utilisation efficace de matériel onéreux (comme les tomodensitomètres dans les hôpitaux). Par conséquent, le matériel est à l'arrêt le soir, en dépit des listes d'attente et de la demande pour ce service à ce moment-là.

De même, des politiques gouvernementales interdisent parfois la sous-traitance ou imposent la décentralisation de la prestation des services. Dans ces cas de figure, les auditeurs doivent prendre garde, car les mandats d'audit ne permettent généralement pas de commenter le bien-fondé des politiques gouvernementales. Cependant, les auditeurs peuvent parfois rendre compte efficacement de l'incidence négative de ce genre de politiques sur l'efficacité, sans les critiquer directement. Les législateurs et les organes directeurs seront ainsi dans une meilleure position pour décider si l'incidence est suffisamment forte pour justifier une modification de la politique en cause.

Bonne pratique

Quand elle découvre des politiques, des conventions collectives ou tout autre élément similaire limitant l'efficacité, l'équipe d'audit doit signaler ces problèmes afin d'en discuter avec la haute direction du bureau d'audit.

Établir l'objet de l'audit

Quand ils planifient un audit de performance (d'optimisation des ressources) intégrant des considérations liées à l'efficacité, les auditeurs doivent établir l'objet de l'audit. L'objet de l'audit fait référence au degré d'attention apporté à l'efficacité dans un audit de performance donné.

Degré d'attention porté à l'efficacité

Il existe de nombreuses manières d'intégrer les aspects liés à l'efficacité dans un audit de performance. Certains audits se concentrent exclusivement sur l'efficacité, tandis que d'autres traitent de l'efficacité uniquement comme un thème secondaire. Ces niveaux différents de travail et d'attention consacrés à l'efficacité peuvent être représentés sous la forme d'un spectre (**figure 5**) dans lequel on trouve différentes catégories, allant d'« aucune attention » à une « attention exclusive » :

- **Aucune attention ou attention marginale**—il n'existe pas de plan formel pour auditer l'efficacité, mais le sujet surgit pendant l'audit et est abordé;
- **Attention indirecte**—certaines étapes de l'audit touchent des aspects liés à l'efficacité, bien qu'aucun critère propre à l'efficacité n'ait été choisi;
- **Attention directe**—l'efficacité fait l'objet d'un travail structuré qui s'intègre dans un audit plus vaste;
- **Attention exclusive**—l'audit porte exclusivement sur l'efficacité (audit autonome de l'efficacité).

Figure 5 : Spectre des audits de l'efficacité



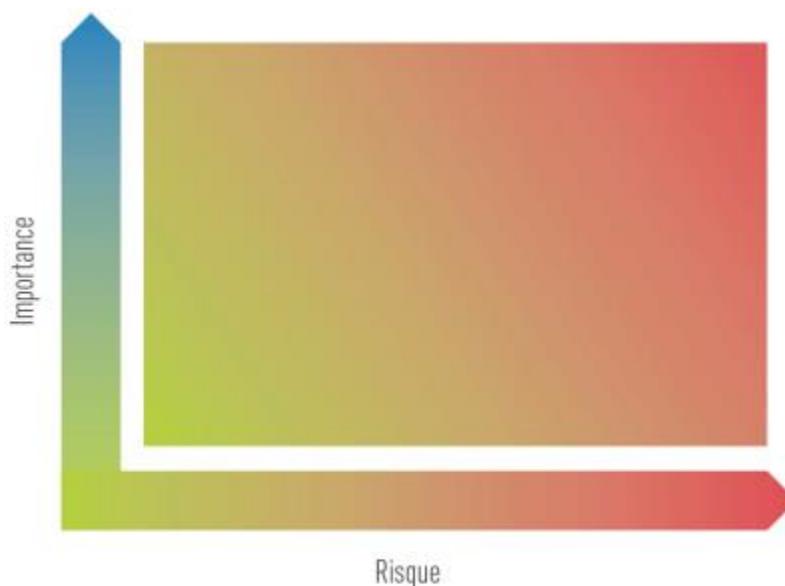
Le travail d'audit de l'efficacité varie également en fonction d'autres facteurs. Par exemple, un audit de l'efficacité peut :

- couvrir l'ensemble du gouvernement, un secteur d'activité précis ou une entité particulière;
- porter sur les systèmes de gestion routiniers ou sur les initiatives ou les cadres spécialisés d'amélioration de l'efficacité;
- porter essentiellement sur l'efficacité des contrôles, sur celle des opérations ou sur les deux.

Importance et risque

Pour définir l'objet d'un audit, il faut généralement évaluer l'importance et le risque. Les auditeurs sélectionnent les domaines qui ont une importance élevée pour l'atteinte de l'efficacité et dans lesquels il existe également un risque pour l'atteinte de l'efficacité. Les éléments se trouvant dans le quadrant supérieur droit de la **figure 6**, qui représente la zone d'importance élevée et de risque élevé pour l'atteinte de l'efficacité, doivent être les domaines à privilégier pour un audit de l'efficacité.

Figure 6 : Sélection des éléments présentant une importance élevée et un risque élevé



Un audit de l'efficacité doit-il aussi aborder les principes d'économie et d'efficacité?

[L'efficacité, l'économie et l'efficacité](#) sont des concepts étroitement liés. Pendant la phase de planification, les auditeurs doivent décider s'il faut limiter l'audit à l'efficacité ou inclure également l'économie ou l'efficacité, voire les deux.

Bonne pratique

Tout en développant leur [connaissance des activités](#) pendant la phase de planification de l'audit, les auditeurs doivent évaluer et documenter les aspects liés à l'économie, l'efficacité et l'efficacité pour le programme ou l'activité à auditer. Il est particulièrement important d'établir quels sont les résultats visés, de déterminer si l'entité audité mesure et fait rapport sur ces résultats et d'évaluer si ceux-ci ont effectivement été atteints. Cette démarche aidera les auditeurs à répondre à la question suivante : « Les résultats visés ont-ils été atteints avec efficacité? »

Les audits de l'efficience peuvent avoir un ou plusieurs objectifs uniquement liés à l'efficience, ou de multiples objectifs qui incluent également l'économie et l'efficacité. Le choix approprié repose en partie sur le mandat, les priorités et les ressources du bureau d'audit, ainsi que sur la disponibilité des données sur la performance de l'entité auditée.

Dans la pratique, les liens entre les « 3 E » peuvent rendre assez difficile le choix de la portée de l'audit. Par exemple, il peut être ardu d'aborder un seul des trois « E » sans tenir compte des deux autres. De plus, il n'est pas rare qu'un sujet qui semblait au départ lié à l'économie ou à l'efficacité s'avère en fait relever de l'efficience, ou inversement.

En plus de surmonter cette difficulté, les auditeurs devront répondre à trois grandes questions :

- Le fait de rendre compte uniquement de l'efficience répondra-t-il aux besoins des utilisateurs du rapport d'audit (parlementaires, comité d'audit, décideurs, etc.), qui pourraient aussi être intéressés par l'efficacité et l'économie?
- Peuvent-ils rendre compte uniquement de l'efficience sans pour autant se voir reprocher d'avoir oublié d'autres aspects importants d'un thème donné?
- Dans un audit autonome de l'efficience, est-il possible de communiquer les constatations de l'audit de façon à ce que le lecteur comprenne clairement que le rapport ne fait pas de conclusion sur l'efficacité?

Quand on se penche sur quelques audits récents, on constate que certains ont porté exclusivement sur l'efficience, tandis que d'autres ont combiné l'efficience avec l'économie ou l'efficacité, ou encore avec les deux. Ainsi, dans son audit de 2008 sur [l'économie et l'efficience des services — Service correctionnel du Canada](#), la vérificatrice générale du Canada a abordé le sujet tant sous l'angle de l'économie que sous celui de l'efficience.

Dans son audit de 2012 sur [les services de cardiologie](#), le Bureau de l'auditeur général d'Écosse a inclus un objectif d'efficacité en plus d'un objectif d'efficience :

[TRADUCTION] « *Nous avons examiné l'efficacité avec laquelle le système de santé publique d'Écosse gère les services de cardiologie, ce qu'il dépense à cet égard et si les patients ont le même accès aux services dans toute l'Écosse.*

L'équipe d'audit a également évalué s'il existe des possibilités d'améliorer l'efficience des services de cardiologie en comparant les activités dans l'ensemble de l'Écosse et en recensant les domaines de bonnes pratiques dans lesquels des gains d'efficience ont été obtenus. »

Enfin, le Bureau national d'audit du Royaume-Uni a effectué un certain nombre d'audits portant exclusivement sur l'efficience, notamment l'audit de 2011 sur [la réglementation de l'efficience de Network Rail — Bureau de la réglementation ferroviaire](#), et l'audit de 2011 sur [le programme d'efficience de la BBC](#).

Établir la stratégie d'audit

Les auditeurs législatifs de la performance audient souvent les systèmes et les pratiques, et une grande partie du travail des auditeurs internes se concentre sur les systèmes de contrôle interne. Les audits de l'efficacité peuvent aussi être axés sur les systèmes.

On peut également mener des audits de l'efficacité qui se concentrent sur les résultats opérationnels, en y incluant ou non des travaux sur les systèmes et les pratiques (contrôles).

En théorie, les auditeurs peuvent donc choisir entre une stratégie axée sur les systèmes et une stratégie axée sur les résultats pour leur audit. Dans la pratique, un audit équilibré comprend des aspects des deux stratégies; il suffit de trouver le juste équilibre ou le bon dosage. Avant de choisir l'axe qu'ils vont donner à leur audit, les auditeurs doivent connaître les caractéristiques respectives de l'audit axé sur les systèmes et de l'audit axé sur les résultats.

Audits axés sur les systèmes

Dans un audit de l'efficacité axé sur les systèmes, les auditeurs se concentrent sur les pratiques et les systèmes de gestion, y compris les systèmes de contrôle interne, utilisés par une entité pour atteindre, maintenir, démontrer et améliorer l'efficacité de ses services ou opérations.

Dans la pratique, le travail d'audit axé sur les systèmes consiste à examiner quelques-uns des principaux systèmes, pratiques, procédures et contrôles d'une entité qui contribuent à l'efficacité, comme les systèmes de mesure et de préparation des rapports de performance, les systèmes de contrôle des coûts, et les systèmes utilisés par la direction pour réaliser des analyses comparatives de la performance de l'entité. Les sept [activités de gestion](#) décrites dans ce Guide peuvent constituer un cadre utile pour évaluer la qualité et l'efficacité des systèmes de gestion qui contribuent à l'efficacité.

Dans un audit de l'efficacité, les auditeurs peuvent utiliser une stratégie axée sur les systèmes de trois façons différentes :

- ils peuvent examiner la stratégie globale de l'entité ou l'accent que celle-ci met sur l'efficacité;
- ils peuvent examiner les pratiques et les systèmes qui sont liés à l'efficacité dans une activité ou un programme particulier;
- ils peuvent opter pour une combinaison des deux options précédentes.

Le choix de la solution dépend de la [connaissance des activités](#) acquise, du mandat des auditeurs et de l'analyse de l'importance et des risques. L'audit de la stratégie d'ensemble d'une entité pour promouvoir l'efficacité peut être un bon point de départ pour mener un audit de l'efficacité. Les auditeurs pourront en effet s'appuyer sur ce premier audit pour réaliser leurs travaux suivants, qui porteront sur des programmes particuliers. Cette stratégie donnera au bureau d'audit une bonne vue d'ensemble de la méthode centrale de l'entité à l'égard de l'efficacité avant d'auditer plus en profondeur l'efficacité de programmes précis.

Audits axés sur les résultats

Dans un audit de l'efficacité axé sur les résultats, le travail consiste à établir si un programme ou une activité est

mené de manière efficace. En général, les auditeurs comparent les performances actuelles ou récentes avec des données de référence, des données de base ou des cibles de performance clés. La performance en matière d'efficacité peut également être évaluée dans le temps.

Un audit axé sur les résultats n'est réalisable que si l'entité visée mesure son efficacité ou si les auditeurs sont capables de mesurer eux-mêmes l'efficacité de l'entité. Lorsque la direction mesure l'efficacité, les auditeurs doivent en outre faire le travail nécessaire pour valider les renseignements collectés afin de pouvoir s'y fier pour leur audit. Se fier sur des sources primaires ou secondaires de données sur la performance augmente les risques d'audit. Comme dans tout audit qui fait usage de données sur la performance, les auditeurs doivent gérer les risques d'audit en évaluant la fiabilité, l'exactitude, l'exhaustivité et la comparabilité des données qui supporteront les conclusions de leur audit.

Lorsque la direction ne mesure pas l'efficacité, les auditeurs peuvent décider de la mesurer eux-mêmes. Cependant, comme mesurer l'efficacité est souvent une tâche difficile, les auditeurs ne doivent pas décider de le faire eux-mêmes sans avoir préalablement établi si pareil travail est réalisable, et s'il peut être fait à un coût raisonnable.

Équilibre entre systèmes et résultats

Il est rare de trouver un audit de l'efficacité uniquement axé sur les systèmes ou uniquement axé sur les résultats. Bien qu'ils partent généralement des systèmes, les audits de l'efficacité comportent habituellement certaines questions et procédures fondées sur les résultats, en particulier lorsque les systèmes relatifs à l'efficacité sont jugés défectueux. Les auditeurs peuvent utiliser une stratégie équilibrée dans les situations où un système visant à atteindre l'efficacité est en place et où les résultats sur l'efficacité sont mesurables.

Grâce à une stratégie équilibrée, les auditeurs peuvent fournir une assurance tant pour les systèmes que pour les résultats, et donner ainsi une image plus complète de la situation. Cela renforce la validité des conclusions de l'audit et réduit le risque de parvenir à une conclusion qui ne correspond pas au degré réel d'efficacité.

Par exemple, il peut arriver que les systèmes d'une entité ne fonctionnent pas comme prévu, alors que celle-ci est néanmoins très efficace par rapport à ses pairs. Si la conclusion de l'équipe d'audit se fonde uniquement sur l'objectif lié aux systèmes, elle se limitera au fait que les systèmes ne fonctionnent pas comme prévu, ce qui ne fournira aucun renseignement significatif sur l'efficacité en tant que telle aux lecteurs du rapport d'audit.

Une situation similaire peut se produire si la conclusion d'un audit se fonde uniquement sur l'objectif lié aux résultats. Par exemple, une entité peut avoir de mauvais systèmes de contrôle, mais être néanmoins très efficace. Dans ce cas, comme l'équipe d'audit ne s'intéresse qu'aux résultats, elle conclura seulement que l'entité est efficace, donnant ainsi aux lecteurs du rapport d'audit l'impression que les systèmes de contrôle sont solides.

Bonne pratique

Une stratégie d'audit qui se fonde sur les objectifs et les procédures liés à la fois aux systèmes et aux résultats réduit le risque de parvenir à une conclusion erronée, fournit une meilleure assurance et permet aux auditeurs de donner un portrait plus complet de la situation.

Définir les objectifs d'audit

Comme nous l'expliquons à la section « [Établir la stratégie de l'audit](#) », les audits de l'efficience comprennent généralement des procédures liées aux systèmes et aux contrôles de gestion, ou aux résultats, ou (idéalement) aux deux. Par conséquent, les objectifs d'audit tendront à se concentrer sur les systèmes et les contrôles ou sur les résultats.

Il faut faire concorder les objectifs d'audit avec l'objet de l'audit. À cette étape, les auditeurs auront développé leur [connaissance des activités](#) et devraient être capables de répondre aux questions suivantes :

- L'entité a-t-elle mis en œuvre un cadre d'amélioration éprouvé?
- La direction d'une entité ou d'un programme dispose-t-elle de pratiques et de systèmes généraux qui stimulent l'atteinte de l'efficience?
- Existe-t-il des données de référence, des normes, des données de base ou des cibles et des indicateurs de performance clés pour réaliser des comparaisons sur l'efficience?
- La direction mesure-t-elle l'efficience?
- Les auditeurs pourraient-ils mesurer eux-mêmes l'efficience?

Les réponses à ces questions aideront les auditeurs à définir l'objet et les objectifs de l'audit.

Dans son document sur les principes fondamentaux de l'audit de performance ([ISSAI 300](#)), l'INTOSAI cite trois grands types d'objectifs d'audit : descriptif, normatif et analytique.

- Un objectif **descriptif** pose la question : *Comment est-ce?* – Quelle est la performance des systèmes? Ou quels sont les résultats? Un exemple d'objectif descriptif pourrait être : « *Évaluer les progrès réalisés par l'entité dans la mise en œuvre de son programme d'amélioration de l'efficience* ».
- Un objectif **normatif** pose la question : *Est-ce comme cela devrait l'être?* – Les systèmes répondent-ils aux attentes ou aux pratiques exemplaires? Ou les résultats correspondent-ils aux attentes, aux cibles de performance ou aux pratiques exemplaires? Un exemple d'objectif normatif pourrait être : « *Établir si le programme d'amélioration de l'efficience atteint les cibles et les objectifs énoncés* ».
- Un objectif **analytique** pose la question : *Pourquoi n'est-ce pas comme cela devrait l'être?* Pourquoi les systèmes ou les résultats ne répondent-ils pas aux attentes? Un exemple d'objectif analytique pourrait être : « *Établir la raison pour laquelle le programme d'amélioration de l'efficience n'a pas eu les résultats attendus* ».

Selon les normes de l'INTOSAI, les objectifs normatifs et analytiques sont plus susceptibles d'apporter une valeur ajoutée. Si les auditeurs externes et internes du Canada utilisent généralement dans la pratique les objectifs normatifs, ils délaissent les objectifs analytiques, car ceux-ci font partie intégrante d'une stratégie d'audit axée sur le problème, laquelle stratégie est rarement utilisée au Canada. C'est pour cela que nous ne nous concentrerons ici que sur les objectifs descriptifs et normatifs.

Le **tableau 4** présente des exemples génériques d'objectifs descriptifs et normatifs pour différents domaines pouvant faire l'objet d'un audit de l'efficience.

Bonne pratique

Lorsqu'ils définissent les objectifs pour un audit de l'efficience, les auditeurs doivent adopter des objectifs normatifs lorsque cela est possible. Les objectifs normatifs génèrent des conclusions par rapport à des attentes claires et sont donc plus susceptibles d'apporter une valeur ajoutée que les objectifs descriptifs.

Quel que soit le type d'objectifs sélectionnés pour un audit de l'efficience, il est important que leur formulation soit précise. Les auditeurs doivent toujours formuler un objectif de manière à pouvoir fournir une conclusion informative aux lecteurs du rapport d'audit. Il faut éviter, en particulier, les objectifs qui n'appellent que des réponses de type « oui » ou « non ». Par exemple, si l'objectif de l'audit est « *établir si la direction d'un hôpital possède un système pour atteindre l'efficience dans son service des urgences* », la conclusion logique pourrait être « oui, la direction en possède un » ou « non, la direction n'en possède pas. » Ces deux conclusions ne fournissent aux lecteurs aucun renseignement sur la qualité ou l'efficience du système en place et ont donc peu de valeur informative.

Tableau 4 : Exemples d'objectifs descriptifs et normatifs pour différents domaines

Stratégie d'audit	Objectif descriptif	Objectif normatif
Méthodes ou cadres éprouvés d'amélioration de l'efficience	Évaluer la conception et la mise en œuvre du cadre d'amélioration éprouvé.	Établir si la conception et la mise en œuvre du cadre d'amélioration éprouvé répondent aux attentes ou aux pratiques exemplaires.
Systèmes et pratiques (contrôles)	Évaluer l'efficience des systèmes et pratiques (contrôles) de gestion. Évaluer l'efficacité des systèmes et pratiques (contrôles) de gestion pour	Établir si les systèmes et contrôles de gestion qui contribuent à l'atteinte de l'efficience répondent aux attentes ou aux pratiques exemplaires.

Stratégie d'audit	Objectif descriptif	Objectif normatif
	encourager l'atteinte de l'efficacité.	
Mesure de l'efficacité	Évaluer les systèmes et les pratiques (contrôles) de gestion utilisés pour mesurer l'efficacité et en rendre compte.	Établir si les systèmes et les pratiques (contrôles) de gestion utilisés pour mesurer l'efficacité et en rendre compte répondent aux attentes ou aux pratiques exemplaires.
Résultats en matière d'efficacité	Évaluer la performance actuelle de l'entité (ou du programme) en matière d'efficacité opérationnelle. Évaluer dans le temps la performance de l'entité (ou du programme) en matière d'efficacité opérationnelle.	Établir si la performance de l'entité (ou du programme) en matière d'efficacité opérationnelle correspond aux données de référence, aux normes ou aux cibles de performance clés.

Dans certains cas, les auditeurs auront assez de flexibilité pour sélectionner plus d'un type d'objectif. Par exemple, une équipe d'audit pourrait être dans une situation où elle peut adopter trois objectifs différents :

1. Établir si les systèmes et les pratiques de gestion qui contribuent à l'atteinte de l'efficacité répondent aux attentes ou aux pratiques exemplaires.
2. Évaluer les systèmes et les pratiques de gestion utilisés pour mesurer l'efficacité et en rendre compte.
3. Établir si la performance de l'entité en matière d'efficacité opérationnelle correspond aux données de référence, aux normes ou aux cibles de performance clés.

Dans ce cas, l'équipe d'audit pourrait sélectionner un ou plusieurs de ces trois objectifs, selon les ressources disponibles, l'importance, les risques ou d'autres facteurs pertinents.

Dans d'autres cas, cette flexibilité peut ne pas exister. Ainsi, si la direction ne mesure pas l'efficacité et s'il s'avère impossible ou peu pratique pour les auditeurs de mesurer eux-mêmes l'efficacité, alors les objectifs d'audit liés aux résultats en matière d'efficacité ne seraient pas possibles (la meilleure stratégie serait dans ce cas de définir un objectif sur les systèmes et les pratiques utilisés pour mesurer l'efficacité).

Même lorsque des mesures de l'efficacité existent, la capacité à auditer les résultats sera limitée si les auditeurs ne disposent pas de données de référence, de données de base ou de cibles de performance clés pour leur servir de points de comparaison. Dans un tel cas, la seule solution possible serait d'évaluer l'amélioration de l'efficacité au fil du temps.

Les auditeurs trouveront davantage d'exemples d'objectifs adoptés dans des audits récents de l'efficience dans notre publication [*Pleins feux sur l'efficience*](#).

[Retour au début de la section « Planification »](#)

Choisir les critères d'audit

Les critères d'audit correspondent aux normes que l'on attend de l'entité auditée. Ils apportent une contribution fondamentale à la solidité d'un audit et à son impact potentiel. Les procédures d'audit servent à établir si ces critères sont remplis ou non. Des critères adéquats sont clairs, concis, pertinents, fiables, neutres, compréhensibles et complets. Si ses critères sont hors de propos ou incomplets, l'audit risque d'être lui aussi hors de propos et incomplet.

L'établissement de critères adéquats est une tâche difficile pour tout audit de performance (optimisation des ressources) – et pas uniquement pour les audits de l'efficacité. Chaque audit est unique en raison du mandat des auditeurs, de son objet, de ses objectifs et de la manière dont l'entité auditée considère le thème de l'audit. Il existe un certain nombre de [stratégies](#) valides pour un audit de l'efficacité, et l'[objet](#) de l'audit peut aller de l'évaluation de l'approche de tout un gouvernement à l'égard de l'efficacité à celle de l'atteinte de l'efficacité par un programme particulier. Par conséquent, il n'existe pas de critère universel qui conviendrait à tous les audits.

En général, les auditeurs utilisent les moyens suivants afin de trouver des critères d'audit appropriés:

- étudier les pratiques exemplaires, les normes et les règlements;
- recenser des données de référence fiables dans un secteur d'activité donné ou utiliser des données de base sur la performance passée de l'entité;
- lire des dossiers d'audit antérieurs et les rapports d'audit publiés;
- communiquer avec des collègues d'autres juridictions;
- consulter des audités, des théoriciens et des spécialistes.

Bonne pratique

Étant donné que ce ne sont pas tous les bureaux d'audit qui incluent leurs critères dans les rapports d'audit qu'ils publient, et que certains audits ne sont pas rendus publics, il est conseillé de communiquer directement avec d'autres bureaux afin d'accéder à leurs critères d'audit.

Les spécialistes peuvent être une ressource précieuse pendant cette phase de l'audit. Les auditeurs peuvent lire des études documentaires et faire des recherches dans des bases de données publiques, mais ces tâches prennent beaucoup de temps et ne garantissent pas d'établir les meilleurs critères. Les auditeurs qui s'appuient uniquement sur les travaux publiés risquent de rater la meilleure source de critères – la consultation de spécialistes internes ou externes réduira ce risque.

Dans le présent Guide, nous ne proposons pas de liste type de critères puisqu'il n'existe pas de critère universel qui conviendrait à tous les audits de l'efficacité. Nous fournissons des exemples de critères pour faire ce qui suit :

- évaluer les systèmes et les pratiques (contrôles) mis en œuvre par la direction pour atteindre l'efficacité;
- évaluer le degré d'efficacité atteint par rapport à des données de référence, des cibles de performance ou des données de base fiables.

Les sections suivantes de ce Guide contiennent des exemples de critères liés aux systèmes et aux résultats. Les auditeurs qui souhaitent avoir plus d'exemples de critères d'audit peuvent également consulter les documents d'accompagnement de ce Guide :

- *Cas d'étude* : deux documents portant sur [l'audit de l'efficacité des programmes d'inspection réglementaire](#) pour l'un et sur [les programmes de délivrance de licences, permis et autres approbations normalisées](#) pour l'autre;
- [Pleins feux sur l'efficacité](#) : cette publication contient le résumé d'environ 20 audits récents de l'efficacité, accompagnés pour certains des critères d'audit.

Élaboration des critères pour un audit axé sur les systèmes

Si l'objectif de l'audit se rapporte de près ou de loin à une évaluation des systèmes et des pratiques mis en œuvre par la direction pour atteindre l'efficacité, les critères d'audit doivent reposer sur les systèmes et les pratiques de bonne gestion pour l'atteinte de l'efficacité.

Les auditeurs peuvent également sélectionner des critères se rapportant à des outils particuliers utilisés par l'entité pour améliorer l'efficacité. Par exemple, si l'entité a instauré des techniques de production allégée (« Lean »), le plan d'audit peut inclure des critères relatifs aux meilleures pratiques de mise en œuvre de la production allégée et au respect des politiques de l'entité concernant cette méthode de gestion (en fait, cet audit porterait sur l'efficacité d'un programme d'efficacité).

Les critères d'un audit axé sur les systèmes peuvent également découler de cadres de contrôle généraux, comme les critères de contrôle des Comptables agréés du Canada ou le cadre de contrôle du Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) des États-Unis. L'audit peut également avoir besoin d'autres critères, plus spécifiques à l'entité ou au programme audité. En fait, les auditeurs internes doivent déterminer la mesure dans laquelle la direction a élaboré des critères adéquats afin d'établir si les objectifs ont été atteints; lorsque ces critères sont adéquats, ils doivent les inclure dans leur plan d'audit.

Outre les suggestions ci-dessus, nous suggérons dans ce Guide que les critères utilisés pour un audit de l'efficacité axé sur les systèmes soient élaborés à partir des sept principales activités de gestion (ou fonctions de gestion générale) qui peuvent contribuer à l'atteinte de l'efficacité dans les entités du secteur public.

Comme nous l'indiquons à la partie 1 « Concepts et contexte » de ce Guide, les sept activités de gestion générale qui contribuent à l'efficacité sont les suivantes :

1. Engagement et ton donné par la direction
2. Planification stratégique
3. Planification opérationnelle
4. Gestion de projet et gestion des opérations
5. Systèmes des technologies de l'information
6. Surveillance de la performance et préparation de rapports

7. Amélioration continue et innovation

Chacune de ces activités est définie dans la section « [Activités de gestion qui stimulent l'efficience](#) » de ce Guide.

Pour chacune des sept activités de gestion, nous proposons dans le **tableau 5** ci-dessous des critères que les auditeurs peuvent utiliser pour établir si une entité ou un programme atteint ou non les objectifs d'audit. Bien entendu, l'objet de l'audit conduira habituellement à la sélection d'un sous-ensemble de critères plutôt qu'à l'utilisation de la liste complète.

Tableau 5 : Exemples de critères pouvant servir dans un audit de l'efficience axé sur les systèmes

Activité de gestion	Critères
1. Engagement et ton donné par la direction	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Priorité à l'efficience. La haute direction a souligné que l'efficience est une priorité et que l'atteinte de celle-ci incombe tant aux cadres qu'aux employés. ▪ Attentes claires. La haute direction a défini et communiqué clairement les résultats attendus en matière d'efficience, assortis de cibles et d'indicateurs. ▪ Données de base définies. L'entité a défini des données de base claires pour les coûts, la qualité et le niveau de service de chacun de ses principaux services ou activités.
2. Planification stratégique	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Planification stratégique. L'entité possède un processus de planification stratégique afin de repérer ses inefficiences et de classer par ordre de priorité ses initiatives d'amélioration de l'efficience. ▪ Évaluation des risques. L'entité a évalué les risques et les conséquences possibles du maintien d'opérations jugées inefficentes. ▪ Évaluation des possibilités. L'entité recense et évalue constamment les possibilités d'améliorer son efficience.

Activité de gestion	Critères
<p>3. Planification opérationnelle</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Planification opérationnelle. Les systèmes et les pratiques utilisés par l'entité pour affecter des ressources financières, humaines et matérielles aux projets et aux opérations sont conçus en vue d'améliorer l'efficacité opérationnelle (ou conçus en vue de rencontrer les meilleures pratiques reconnues). ▪ Niveau de service. L'entité a adopté des normes de niveau de service qui sont utilisées par les planificateurs opérationnels pour recenser les intrants requis, établir le budget connexe et procéder à leur répartition. ▪ Coûts des intrants. L'entité recense et analyse les coûts des intrants pour tous ses principaux services et programmes. ▪ Coûts unitaires. L'entité calcule les coûts unitaires de ses principaux services et surveille leur évolution dans le temps. ▪ Variation des coûts. L'entité possède une connaissance claire de l'évolution des coûts en fonction des fluctuations des niveaux d'activité. ▪ Renseignements financiers comparables. L'entité compile continuellement des renseignements financiers pertinents et génère des données que l'on peut comparer dans le temps. ▪ Affectation du personnel. Les systèmes et les pratiques que l'entité utilise pour répartir le personnel entre les différents services ou les unités fonctionnelles sont conçus pour améliorer l'efficacité. ▪ Personnel qualifié. Les opérations sont conçues et exécutées par un personnel qualifié ayant des rôles et des responsabilités clairement définis. ▪ Obligations redditionnelles. Les rôles, les responsabilités, les pouvoirs et les obligations redditionnelles se rattachant à l'efficacité sont clairement définis, attribués et communiqués.
<p>4. Gestion de projet et gestion des opérations</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Souci de l'efficacité. Les contrôles de gestion de projet et de gestion des opérations de l'entité, les systèmes opérationnels et les procédures de travail tiennent dûment compte du principe d'efficacité. ▪ Procédures et systèmes opérationnels. Les opérations liées à la prestation des services de l'entité sont élaborées et exécutées au moyen de systèmes, de procédures et de processus efficaces. ▪ Utilisation de la capacité de production. L'entité optimise sa capacité de production disponible, ses installations, son équipement et son personnel afin de produire les volumes visés de biens et de services.

Activité de gestion	Critères
5. Systèmes des technologies de l'information	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Systèmes des technologies de l'information. L'entité évalue périodiquement les possibilités d'utiliser les technologies de l'information pour améliorer l'efficacité de ses activités et de ses services.
6. Surveillance de la performance et préparation de rapports	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Surveillance de la performance. L'entité surveille continuellement la performance de ses principaux services et activités à l'aide d'indicateurs fiables d'efficacité. ▪ Surveillance de la qualité et du niveau de service. L'entité surveille continuellement la qualité et le niveau de service pour chacun des principaux services qu'elle fournit. ▪ Analyse comparative. L'entité effectue régulièrement une analyse comparative des principaux services qu'elle fournit afin d'évaluer leur efficacité relative et de repérer les secteurs à améliorer. ▪ Rapports sur les initiatives en matière d'efficacité. L'entité rend compte périodiquement des progrès réalisés par rapport à ses initiatives et à ses objectifs en matière d'efficacité. <ul style="list-style-type: none"> ○ Les rapports contiennent des renseignements pertinents, actuels, fiables et complets sur l'atteinte de l'efficacité. ○ Les rapports contiennent des renseignements sur les gains d'efficacité obtenus dans le cadre de projets individuels et sur l'impact de ces gains sur l'amélioration des services fournis par l'entité. ▪ Rapports sur les gains d'efficacité. Pour rendre compte des gains d'efficacité, l'entité : <ul style="list-style-type: none"> ○ prépare des rapports à des périodes régulières et entre les projets, à l'aide de mesures et d'indicateurs valides et fiables; ○ compare les valeurs actuelles avec des données de base; ○ explique l'incidence des gains d'efficacité sur les coûts, la qualité et le niveau de service, afin de démontrer l'incidence complète des changements; ○ énonce avec transparence les investissements initiaux et les coûts récurrents engagés pour atteindre l'efficacité.

Activité de gestion	Critères
7. Amélioration continue et innovation	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Amélioration des méthodes opérationnelles existantes. L'entité évalue continuellement s'il est possible de rationaliser ses systèmes et procédures, d'optimiser l'affectation de ses ressources, et de supprimer les redondances et le gaspillage. ▪ Innovation. L'entité recense et évalue périodiquement des idées novatrices pour améliorer l'efficacité de ses principaux services et activités. ▪ Diversification des méthodes de prestation de services. L'entité évalue périodiquement le bien-fondé d'autres méthodes et modèles de prestation de services susceptibles d'améliorer son efficacité. ▪ Efficacité grâce à la collaboration. L'entité évalue périodiquement le bien-fondé et la faisabilité d'améliorer l'efficacité en recourant à de nouvelles ententes de collaboration ou en améliorant celles qui existent déjà (par exemple, mise en commun des ressources, suppression des redondances et utilisation de services partagés). ▪ Processus d'amélioration continue. L'entité a mis en place un processus d'amélioration continue de la qualité afin d'améliorer ses systèmes et ses pratiques de prestation de services.

Source : Plusieurs de ces critères ont été adaptés à partir de critères présentés dans le guide du Bureau du vérificateur général du Canada [Vérification de l'efficacité](#) (1995), le document du Bureau d'audit d'Irlande du Nord [Improving Public Sector Efficiency – Good Practice Checklist for Public Bodies](#) (2010), ainsi que dans des rapports d'audit récents portant sur l'efficacité.

Élaboration des critères pour un audit axé sur les résultats

Comme nous l'expliquons aux sections « [Établir la stratégie de l'audit](#) » et « [Définir les objectifs d'audit](#) » de ce Guide, un audit de l'efficacité axé sur les résultats est possible si :

- des données sur la performance sont disponibles;
- des données de référence, des données de base ou des cibles de performance sont disponibles;
- la direction évalue l'efficacité ou l'équipe d'audit peut elle-même faire cette évaluation.

De manière générale, l'objectif d'un audit axé sur les résultats consiste à évaluer le degré d'efficacité atteint par rapport à des données de référence, des données de base ou des cibles de performance.

Par conséquent, les critères et les sous-critères adaptés à un objectif lié aux résultats pourraient porter sur :

- La fiabilité et d'autres caractéristiques (actualité, pertinence, exhaustivité, etc.) de l'information sur l'efficacité générés par l'entité. Par exemple : « *L'entité utilise des données actuelles, pertinentes, fiables et complètes pour évaluer son efficacité...* »

- Les processus appliqués par l'entité pour effectuer des analyses comparatives et le choix de données de référence appropriées. Par exemple : « *L'entité a sélectionné des données de référence pertinentes et raisonnables pour évaluer sa performance en matière d'efficacité* ».
- La comparaison de la performance de l'entité en matière d'efficacité avec des données de référence, des données de base ou des cibles de performance. Par exemple : « *L'entité (ou le programme) a atteint les cibles d'efficacité définies dans son plan opérationnel annuel* » ou « *l'entité (ou le programme) répond aux normes sectorielles reconnues en matière d'efficacité* ».
- Les conclusions tirées par une entité sur sa performance en matière d'efficacité. Par exemple : « *L'entité a tiré des conclusions appropriées sur son efficacité à partir des données sur la performance, des données de référence, des données de base ou des cibles de performance.* »

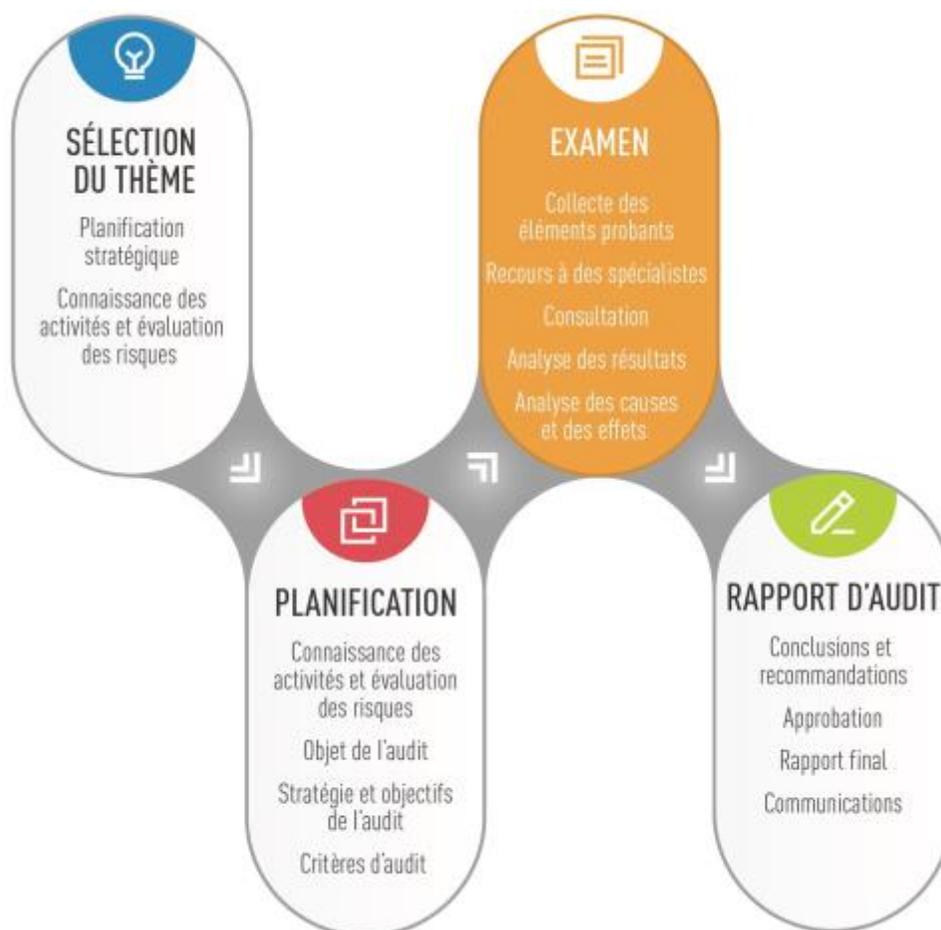
Lorsque les auditeurs s'appuient sur les données de référence et les renseignements sur la performance générés par l'entité, ils doivent s'assurer de leur fiabilité.

Si ces informations ne sont pas disponibles dans l'entité, les auditeurs peuvent décider d'observer directement les opérations, d'effectuer eux-mêmes des mesures et d'effectuer des comparaisons (comme l'a fait le Bureau d'audit d'Écosse pour son audit de 2012 sur [les services de cardiologie](#) et pour son audit de 2010 sur [les services orthopédiques](#)). Dans ce cas, ils devraient consulter des spécialistes afin d'établir des données de référence appropriées. De préférence, ces données de références devraient permettre de comparer l'efficacité de l'entité avec les meilleures pratiques de son secteur d'activité.

Qu'ils prévoient effectuer eux-mêmes les analyses comparatives ou d'auditer les processus d'analyse comparative utilisés par une entité pour évaluer sa performance en matière d'efficacité, les auditeurs trouveront sûrement utile de lire le bref [guide pratique sur l'analyse comparative](#) publié en 2008 par le Business Performance Improvement Resource (BPIR, une source de données de référence). Ce document présente les principes de l'analyse comparative et on y décrit les quatre étapes du processus d'analyse comparative.

[Retour au début de la section « Planification »](#)

Examen



Dans un audit de performance ou d'optimisation des ressources, la difficulté pour l'équipe d'audit consiste à planifier et à exécuter des procédures d'audit suffisamment solides pour lui permettre d'établir si les critères d'audit sont remplis, de collecter des éléments probants suffisants et appropriés, et de conclure sur les objectifs de l'audit. Dépendamment de l'[objet](#) et de la [stratégie](#) de l'audit, la sélection des procédures d'audit en lien avec l'efficacité peut exiger des considérations spéciales.

Par exemple, l'équipe d'audit pourrait avoir à se familiariser avec diverses techniques de collecte et d'analyse des données comme l'analyse comparative, la schématisation des processus, l'exploration de données, l'observation directe, le sondage, l'analyse statistique et l'analyse des causes premières. Elle devra peut-être aussi procéder à une analyse financière afin de faire une estimation des économies de coûts susceptibles de résulter de l'amélioration de l'efficacité.

Dans un audit de l'efficacité axé sur les systèmes, les procédures d'audit peuvent comprendre des tests des contrôles, la schématisation des processus, l'analyse de documents, l'observation physique et la réalisation d'entrevues. Les auditeurs peuvent aussi avoir besoin de comparer le processus utilisé par l'entité pour atteindre l'efficacité avec les pratiques exemplaires en la matière, afin de déceler d'éventuels points faibles. Par exemple, si

l'entité a adopté la [méthode de production allégée](#) (« Lean »), les auditeurs devraient alors comparer la version utilisée par l'entité avec les pratiques exemplaires concernant l'utilisation de cette méthode.

Dans un audit de l'efficacité axé sur les résultats, les auditeurs doivent mener des procédures d'audit leur permettant de mesurer l'efficacité et d'évaluer la fiabilité et l'exhaustivité des données de référence et des renseignements sur l'efficacité. Pour ce faire, ils doivent collecter de l'information sur les ratios pertinents (extrants-intrants ou résultats-intrants), les coûts des intrants et les étapes détaillées des processus sélectionnés. Par conséquent, pour de nombreuses procédures d'audit, la première étape consistera à compléter les renseignements collectés pendant la phase de planification (voir [connaissance des activités](#)) afin d'acquiescer une bonne compréhension des éléments suivants :

- les intrants (ressources humaines, matériaux, équipement, etc.) et leur coût;
- les extrants prévus et ceux obtenus;
- les résultats prévus et ceux obtenus;
- les processus sélectionnés et leurs étapes détaillées.

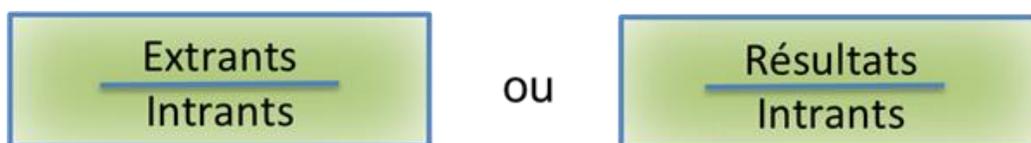
Lorsqu'ils étudient les intrants, les extrants et les résultats (voir [Figure 1](#)), les auditeurs doivent considérer la question de l'attribution : existe-t-il une relation raisonnable de cause à effet entre les intrants et les extrants (ou les résultats)? Il peut être particulièrement difficile de repérer cette relation raisonnable de cause à effet pour les résultats, étant donné que les entités du secteur public travaillent souvent sur des résultats à long terme, et que divers facteurs externes peuvent influencer sur l'atteinte finale des résultats escomptés. Dans de tels cas, les entités auditées peuvent souvent n'avoir qu'un effet contributif aux résultats visés (des spécialistes peuvent être en mesure d'aider les équipes d'audit à résoudre le problème de l'attribution).

Ces effets contributifs peuvent être importants. Toutefois, la difficulté de l'attribution n'empêchera pas nécessairement les auditeurs de conclure sur l'efficacité de l'entité ou du programme audité. Dans les cas où l'influence de l'entité audité sur l'atteinte des résultats souhaités est restée relativement stable pendant toute la période visée par l'audit, les auditeurs pourront aussi évaluer la performance de l'entité en matière d'efficacité au fil du temps.

[Le calcul des ratios, l'analyse comparative et la quantification des économies](#)

Pendant la phase d'examen, les auditeurs doivent examiner la méthode de calcul des coûts des intrants et des extrants et établir si cette méthode a été cohérente tout au long de la période visée par l'audit. Il faudra peut-être établir si tous les coûts directs (main-d'œuvre, équipement, matériaux, etc.) et indirects (administration, services publics, maintenance, etc.) ont été inclus, et si des données sur les coûts indirects seront requises pour mener les procédures d'audit (un spécialiste ou un comptable de coûts de revient pourrait fournir des conseils judicieux à ce propos).

Une fois que les auditeurs possèdent les données appropriées sur les intrants, les extrants et les résultats (voir la [Figure 1](#) pour quelques exemples), ils peuvent calculer les ratios d'efficacité :



Le calcul de ces ratios est l'un des deux éléments nécessaires à l'évaluation de l'efficacité. L'autre élément est une donnée de référence ou de base à laquelle les auditeurs pourront comparer le résultat du calcul de l'efficacité. Les données de référence peuvent correspondre à des pratiques exemplaires ou à un niveau d'efficacité atteint dans d'autres organisations, tandis que les données de base représentent généralement un niveau de performance précédemment atteint par l'entité (un spécialiste peut connaître de bonnes sources de données de référence). En connaissant les ratios actuels et en ayant des données de référence ou de base fiables, les auditeurs peuvent établir si une entité, un programme ou un processus est efficace par rapport aux pratiques exemplaires ou à d'autres organisations, ou encore si l'efficacité s'est améliorée dans le temps. Le **tableau 6** présente quelques exemples de ratios et décrit l'usage qui peut en être fait.

Tableau 6 : Exemples de calculs de ratios

Ratio	Utilité du calcul
Nombre de transactions traitées par heure de travail (or par jour, mois ou année)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Permet d'avoir une compréhension de l'efficacité d'un processus en terme d'extrants. ▪ Le calcul peut être fait pour différents employés ou différents groupes, de façon à permettre les comparaisons entre eux.
Nombre de permis ou licences émis par jour dans un ministère ou bureau régional	
Nombre d'inspections complétées par tranches de 100 000\$ dépensée dans le cadre d'un programme d'exécution de loi.	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Le calcul peut être fait pour différentes périodes de la journée ou pour différents jours de la semaine afin de cerner des changements ou des tendances en terme d'efficacité. ▪ Peut être utilisé pour comparer les résultats obtenus par un même employé, groupe ou ministère à différents points dans le passé, ou encore pour comparer les résultats d'une organisation avec ceux d'organisations similaires. ▪ Peut aussi être utilisé afin de faire des comparaisons avec des données de références ou des pratiques exemplaires.
Frais administratifs par rapport aux coûts totaux d'un programme (en pourcentage)	

Ratio	Utilité du calcul
Espace de bureau par employé	<ul style="list-style-type: none"> Produit des renseignements sur le degré d'efficacité atteint dans l'utilisation de l'espace. Permet de faire des comparaisons au sein d'une organisation, entre des organisations, ou avec des données de référence.
Nombre de cas de retour au travail effectif parmi les patients d'un physiothérapeute pour une période donnée	<ul style="list-style-type: none"> Permet d'avoir une compréhension de l'efficacité d'un service public en terme de résultats. Peut aussi être mesuré au niveau d'une population (par exemple, tous les physiothérapeutes d'une organisation). Permet de faire des comparaisons au sein d'une organisation, entre des organisations, ou avec des données de référence.

Cet exercice peut poser de sérieuses difficultés aux auditeurs. Par exemple, il faut calculer les ratios, les données de référence ou les données de base en utilisant des variables similaires, sous peine de ne pas pouvoir les comparer facilement. De même, si les ratios ont une composante temporelle (c'est-à-dire les intrants par heure, par jour, etc.), les données de référence ou les données de base doivent reposer sur des unités de temps similaires. Si les calculs n'ont pas été faits selon des méthodes similaires, les auditeurs devront probablement apporter des ajustements, soit aux données de l'entité auditée, soit aux données de référence ou de base afin de garantir leur comparabilité.

La comparabilité des données peut également être problématique quand les seules données de référence disponibles proviennent du secteur privé. Étant donné que les entités du secteur privé possèdent des objectifs différents de ceux du secteur public, il pourrait ne pas être équitable ou approprié d'utiliser une donnée de référence du secteur privé pour évaluer l'efficacité d'une entité ou d'un service du secteur public.

Bonne pratique

Quand les auditeurs décident d'adopter des données de référence du secteur privé afin d'évaluer l'efficacité d'une entité du secteur public, ils doivent consigner les raisons de ce choix. Ils doivent également obtenir l'avis d'un spécialiste sur l'adéquation des données de référence choisies. Un expert peut aussi suggérer des ajustements susceptibles de renforcer l'adéquation des données de références choisies.

Quand les auditeurs ont accès à des données adéquates sur les coûts des intrants et des extrants, des données de référence fiables et des schémas détaillés de processus, ils peuvent essayer de repérer les inefficiences dans les systèmes et estimer les économies qui pourraient être faites en améliorant les systèmes et l'efficacité de ceux-ci. La quantification des économies de coûts possibles est un moyen très efficace de démontrer l'importance d'un problème d'efficacité et de justifier la prise de mesures correctives. Cependant, la quantification des économies de coûts doit reposer sur des données fiables et sur des hypothèses solides.

Bonne pratique

Lorsque possible, les procédures d'audit peuvent inclure l'estimation des économies de coûts et de temps qui pourraient découler de l'élimination d'inefficiences observées. Les auditeurs peuvent quantifier les économies de coûts estimées lorsqu'ils possèdent l'expertise requise pour ce faire et qu'ils sont certains que leurs données sont fiables et que leurs hypothèses sont solides. Lorsqu'ils décident d'estimer les économies de coûts, ils doivent faire valider leurs calculs et leurs hypothèses par un spécialiste. Enfin, les auditeurs doivent être transparents dans leurs rapports en ce qui concerne les hypothèses qu'ils ont utilisées afin d'estimer les économies de coûts.

L'observation directe et les méthodes indirectes pour évaluer l'efficacité

Quand les auditeurs utilisent des procédures d'audit qui nécessitent des renseignements complets et fiables dans le domaine des finances ou de la performance afin d'évaluer l'efficacité, ils peuvent faire face à une absence ou à une insuffisance de données de qualité. Dans ces cas, ils devront peut-être revoir leur stratégie d'audit et mettre davantage l'accent sur d'autres types de procédures. Ils peuvent, en particulier, faire usage des techniques d'observation directe.

Par exemple, une équipe d'audit peut choisir d'auditer un processus utilisé dans un ou plusieurs lieux, et mesurer directement le temps (ou un autre intrant) qu'il faut pour mener à bien chaque étape du processus en question. Les auditeurs peuvent ainsi comparer leurs observations avec les résultats attendus ou encore comparer l'efficacité atteinte dans les différents lieux. Cependant, il faut noter que ces observations seront uniquement valides pour la période visée par l'observation et ne pourront pas être extrapolées afin de produire des données représentatives à d'une plus longue période.

Les auditeurs peuvent aussi utiliser des méthodes indirectes pour évaluer l'efficacité, en guise de complément à leurs procédures d'audit. Des sondages réalisés auprès des usagers des services, des groupes de discussion et des entrevues avec les différentes parties prenantes aideront les auditeurs à repérer les domaines inefficients sur lesquels ils pourraient cibler d'autres procédures d'audit. Les sondages et les entrevues peuvent également fournir aux auditeurs des renseignements utiles sur les solutions possibles qui pourraient être examinées plus en détail pendant l'audit.

Les deux *Cas d'étude* (sur les [programmes d'inspections réglementaires](#) et sur les [processus de demande de permis et d'accès au services gouvernementaux](#)) et notre publication intitulée [Pleins feux sur l'efficience](#) qui accompagnent ce Guide contiennent davantage d'exemples de procédures d'audit applicables à l'audit de l'efficience.

[Retour à la table des matières](#)

Rapport d'audit sur l'efficacité



Dans cette section, nous abordons les techniques que les auditeurs peuvent utiliser pour accroître l'impact des rapports d'audit de l'efficacité. Le format et le style rédactionnel des rapports d'audit de performance sont propres à chaque bureau d'audit et ne sont donc pas traités dans le présent document.

Comme pour tout rapport d'audit, il est important de réfléchir à la meilleure façon de présenter les constatations d'audit afin d'obtenir le maximum d'impact et de réduire les risques d'interprétation erronée des observations et des conclusions. Cela dit, les rapports d'audit de l'efficacité présentent des risques particuliers qu'il faut prendre en considération et gérer.

Par exemple, la [quantification des économies de coûts](#) susceptibles de résulter de l'amélioration de l'efficacité est un moyen efficace de souligner l'importance de l'inefficacité dans certains programmes ou processus. Cependant, cette quantification est un exercice difficile, qui doit reposer sur des données fiables et des hypothèses solides. Aussi, les auditeurs devraient faire valider leurs calculs par un spécialiste avant de les publier.

En outre, les rapports d'audit de l'efficience contiennent habituellement des tableaux, des diagrammes et des graphiques afin d'expliquer les constatations d'audit. Ces outils de communication peuvent être très efficaces – ils captent l'attention du lecteur –, mais sont susceptibles de mener à une interprétation erronée et de soulever des questions chez le lecteur. Lorsque les auditeurs utilisent des diagrammes et des graphiques, ils doivent prendre soin de fournir, dans le texte qui accompagne la figure, tous les renseignements nécessaires pour répondre aux questions éventuelles du lecteur.

Enfin, étant donné que les médias et le grand public peuvent avoir des opinions préconçues sur le niveau d'efficience des entités du secteur public, il se peut que les constatations publiées provoquent de vives réactions de la part des parties prenantes, ainsi que d'éventuelles conséquences indésirables. Par exemple, des appels pourraient être lancés pour exiger l'annulation définitive d'un programme présentant certains problèmes d'inefficience, alors que ceux-ci pourraient être corrigés. Le risque de créer de vives réactions est accru lorsque le rapport d'audit contient des comparaisons ou des analyses comparatives avec d'autres entités. Il est donc important que les rapports d'audit et les communications médiatiques contiennent des messages très clairs. Par exemple :

- pour les audits autonomes de l'efficience, il faut clairement expliquer que la conclusion du rapport d'audit ne porte pas sur l'efficacité de l'entité;
- quand le rapport explique que l'on pourrait faire plus avec les mêmes ressources, il peut être judicieux de souligner que dans ce cas, on peut améliorer l'efficience sans que les coûts s'en ressentent;
- quand le rapport indique que l'on pourrait faire des économies en améliorant l'efficience, il faut indiquer clairement si cette amélioration nécessitera un investissement initial (par exemple, un nouveau système informatique).

Enfin, les auditeurs doivent savoir que pour utiliser avec succès la quantification, les tableaux, les diagrammes et les graphiques, il faut souvent commencer très tôt dans le processus d'audit à réfléchir aux formats de présentation et aux données nécessaires. Si les auditeurs attendent la phase de préparation du rapport pour penser aux données dont ils auront besoin pour un diagramme ou un graphique, ils n'auront pas suffisamment de temps pour obtenir des renseignements fiables tout en respectant l'échéancier relatif à la production du rapport. Les auditeurs doivent également se rappeler que l'information utilisée dans les diagrammes et les graphiques doit être soumise à un contrôle rigoureux de la qualité, de la même façon que les autres types d'éléments probants de l'audit.

Ci-dessous figurent quelques exemples de présentations efficaces de constatations sur l'efficience provenant d'authentiques rapports d'audits de performance. D'autres exemples peuvent être trouvés dans des rapports d'audit récents portant sur l'efficience – notre publication [Pleins feux sur l'efficience](#) contient une liste d'audits récents ainsi que des hyperliens qui permettent d'accéder aux rapports.

Quantification

La quantification des observations augmente l'impact des audits. Le rapport d'audit de 2012 du Bureau du vérificateur général de l'Ontario sur la [police provinciale de l'Ontario](#) contient un bon exemple de la quantification des gains d'efficacité :

« Nous croyons qu'en modifiant l'horaire fixe de 24 heures divisé en quarts de travail égaux de 12 heures par une combinaison de quarts et en réduisant le nombre d'agents de 3 h à 7 h, il serait possible de réaliser des économies de l'ordre de 5 à 10 millions de dollars par année ou d'améliorer le service au public et la sécurité des agents en assurant une meilleure concordance entre les niveaux de personnel et la charge de travail. »

Le rapport d'audit de 2012 du Bureau national d'audit du Royaume-Uni sur [l'efficacité du parc d'immeubles de bureaux du gouvernement central](#) est un autre exemple de quantification réussie des constatations d'audit :

[TRADUCTION] *« Les ministères réalisent depuis 2004 de grands progrès dans l'amélioration de l'efficacité du parc d'immeubles de bureaux du gouvernement central. L'atteinte d'une norme d'espace moyen de 10 m² par personne générerait une réduction supplémentaire de 830 M£ dans les coûts d'exploitation annuels du parc immobilier. Une baisse de 650 M£ pourrait être atteinte d'ici 2020 en s'appuyant sur l'expiration des baux. Cependant, afin de concrétiser cette prévision, les ministères devront planifier ensemble leurs besoins immobiliers. »*

Diagrammes et graphiques

Bonne pratique

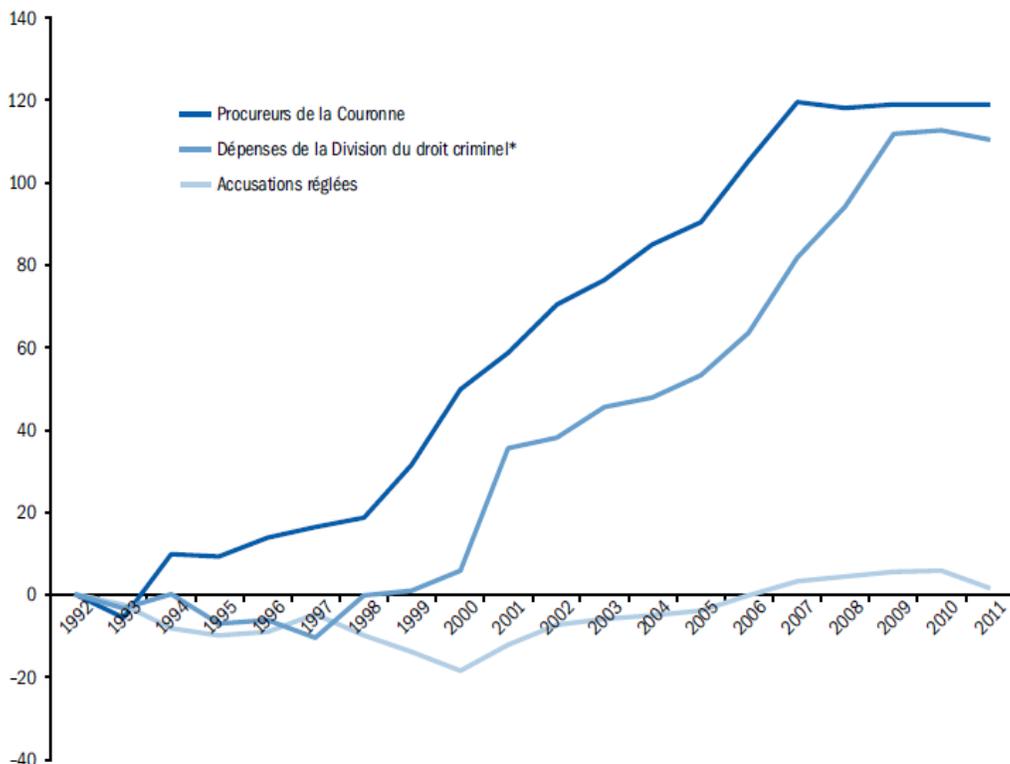
L'utilisation de diagrammes et de graphiques pour présenter et simplifier les renseignements complexes facilite la compréhension des observations des audits et accroît leur impact. Étant donné que l'efficacité concerne souvent l'amélioration des processus, la schématisation de ceux-ci peut être utile pour aider le lecteur à comprendre les constatations et les recommandations.

Évolution du lien entre les intrants et les extrants

L'exemple ci-dessous est tiré du rapport d'audit de 2012 du Bureau du vérificateur général de l'Ontario sur [les poursuites criminelles](#) et permet au lecteur de comprendre rapidement le lien entre les intrants (dépenses, personnel, etc.) et les extrants (accusations ayant fait l'objet d'une décision). Voilà un excellent moyen de présenter des données complexes collectées dans de nombreux types d'entités et de programmes. Le rapport d'audit aborde également les événements qui, au fil des années, ont conduit au changement spectaculaire observé.

Figure 1 : Variation annuelle en pourcentage du nombre de procureurs de la Couronne, du nombre d'accusations réglées et des dépenses de la Division du droit criminel, 1992-2011

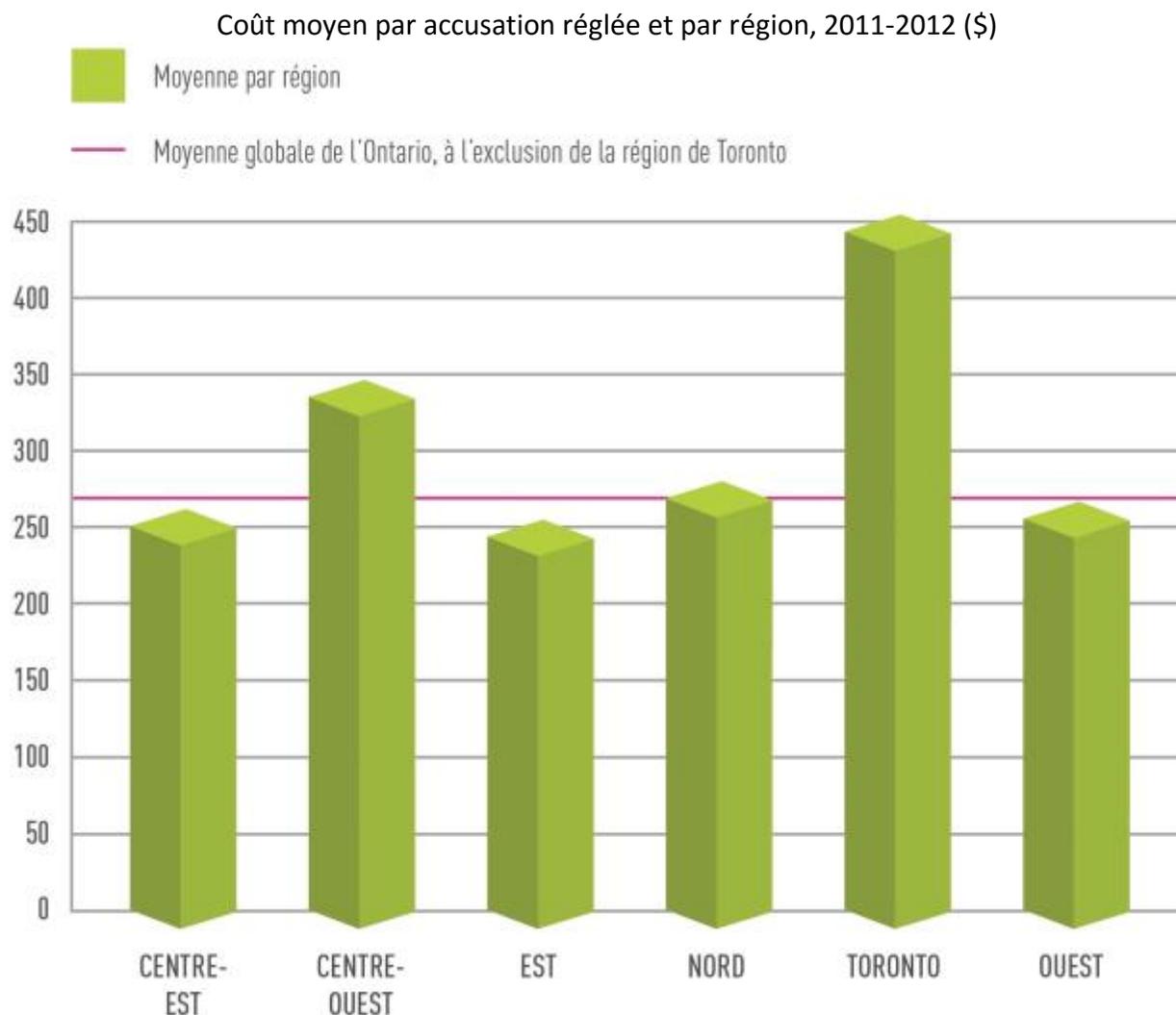
Source des données : Ministère du Procureur général, Comptes publics



* La variation annuelle en pourcentage des dépenses se fondait sur les montants ajustés pour l'inflation aux niveaux de 2011 selon l'indice des prix à la consommation de Statistique Canada.

Analyse comparative

Le graphique ci-dessous (adapté du rapport d'audit de 2012 du Bureau du vérificateur général de l'Ontario sur [les poursuites criminelles](#)) est un exemple simple de la manière dont on peut présenter efficacement les résultats d'une analyse comparative. Si l'on avait présenté ces données dans un tableau, on aurait perdu la clarté apportée par le graphique.

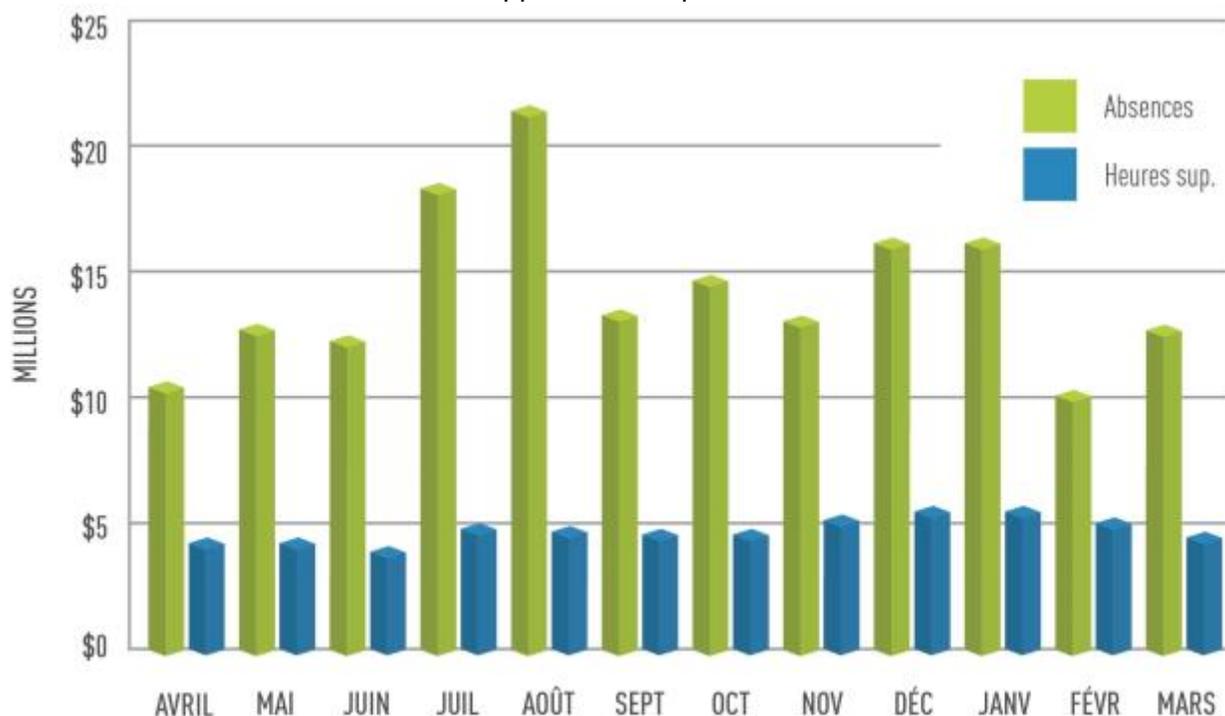


Analyse des facteurs de coût

Dans un [rapport de 2011 portant sur les budgets afférents aux bénéficiaires et aux heures supplémentaires](#), le vérificateur général de la municipalité régionale d'Halifax, en Nouvelle-Écosse, a fourni l'analyse narrative suivante du lien entre le coût des heures supplémentaires et l'absentéisme. L'explication narrative est renforcée par le diagramme qui l'accompagne (adapté à partir du rapport du vérificateur général).

[TRADUCTION] « L'analyse des absences dans l'ensemble de l'entité a montré qu'il n'existe pas de corrélation quotidienne directe entre le coût des heures supplémentaires et celui des absences pour les postes réguliers. Le Bureau du vérificateur général n'a pas pu établir une corrélation quotidienne directe, mais le coût des heures supplémentaires représente en moyenne 33 % du coût des absences pour un mois donné (c'est-à-dire que pour une période donnée, si les absences coûtent 100 \$, le coût des heures supplémentaires est de 33 \$). Le mois d'août, qui est généralement la plus forte période de vacances, affiche un ratio heures supplémentaires-absences de seulement 22 % . »

Coûts des absences et des heures supplémentaires pour les exercices combinés de 2007-2011

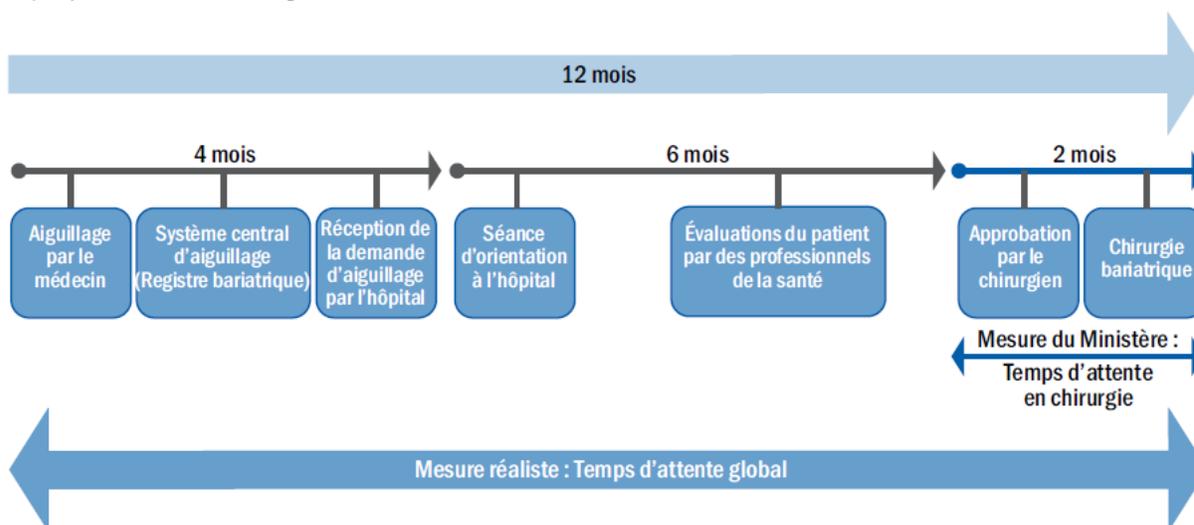


Temps de traitement

La nécessité de faire comprendre le temps de traitement est fréquente dans les audits de l'efficacité. Le graphique ci-dessous, tiré du rapport d'audit de 2012 du Bureau du vérificateur général de l'Ontario sur [la stratégie ontarienne de lutte contre le diabète](#), sert à montrer le temps d'attente réel en chirurgie bariatrique dans la province par rapport au temps d'attente rapporté par le Ministère.

Figure 7 : Processus d'aiguillage en chirurgie bariatrique en Ontario

Préparé par le Bureau du vérificateur général de l'Ontario



[Retour à la table des matières](#)

Solutions aux difficultés rencontrées dans l'audit de l'efficacité

Au Canada, on mène relativement peu d'audits de l'efficacité par rapport aux audits de l'économie (approvisionnement) ou de l'efficacité. Dans cette section, nous décrivons quelques-unes des difficultés les plus courantes dans la réalisation d'audits de l'efficacité et suggérons des solutions pour les surmonter.

Difficulté n° 1 : Absence de méthode d'audit spécifique et de formation en la matière

Les lignes directrices disponibles sont très générales ou obsolètes, et peuvent s'avérer inadéquates pour la réalisation d'audits de l'efficacité.

Solution

La Fondation canadienne pour l'audit et la responsabilisation a produit le présent Guide pour vous donner des [méthodes d'audit](#), y compris des critères d'audit pertinents. De plus, des publications plus anciennes demeurent pertinentes, comme le guide *Vérification de l'efficacité* publié en 1995 par le vérificateur général du Canada. Vous trouverez d'autres sources d'information à la section « [Références](#) » du présent document.

Difficulté n° 2 : Disponibilité limitée de données de référence appropriées et d'autres éléments de comparaison

Les procédures des audits de l'efficacité incluent souvent des comparaisons avec des données de référence afin d'évaluer l'efficacité par rapport à des programmes ou des entités similaires. Les données de référence doivent être généralement acceptées et fiables. Les auditeurs ont remarqué qu'il est difficile de trouver de bonnes sources de données de référence. Même lorsque les éléments de comparaison sont collectés dans d'autres juridictions directement par les auditeurs, il existe souvent des différences dans les programmes ou les entités, ce qui rend les comparaisons problématiques.

Solution

Les bonnes sources de données de référence sont difficiles à trouver, mais elles existent. À cet égard, un spécialiste peut orienter les auditeurs dans la bonne direction. Il est à noter que certains organismes font payer l'accès à des bases de données privées, mais les comparaisons obtenues grâce à ces données de référence peuvent justifier l'investissement. Les entités auditées établissent souvent des données de référence pour leurs programmes et peuvent eux aussi constituer des sources d'information pertinentes.

De plus, il peut être possible de comparer la performance actuelle d'une entité avec sa performance passée, ou de comparer un lieu ou une direction générale avec d'autres lieux ou directions générales. Dans certains cas, les auditeurs doivent faire preuve de créativité pour trouver des sources internes de données de référence. Par exemple, l'efficacité de la fonction de recrutement des ressources humaines pourrait être comparée avec celle du processus de recrutement d'un autre service gouvernemental.

Difficulté n° 3 : *Pas de spécialistes disponibles*

L'audit de l'efficacité exige des connaissances détaillées sur les processus existants et les solutions alternatives. Dans certains domaines, les connaissances requises pour évaluer l'efficacité et formuler des recommandations sont très spécialisées. Ce degré de connaissance peut ne pas être disponible dans tous les bureaux d'audit.

Solution

Le recours à des spécialistes est nécessaire si le bureau d'audit ne possède pas les compétences et les connaissances requises sur le sujet (Normes des Comptables agréés du Canada, articles 5025.27 et 5025.30). Les spécialistes de l'efficacité sont disponibles dans plusieurs domaines du secteur public. Les auditeurs d'autres juridictions ayant réalisé des audits similaires peuvent être en mesure de recommander des spécialistes. De même, les cabinets d'experts-conseils canadiens qui ont des affiliations dans le monde entier peuvent avoir accès à des spécialistes internationaux dans certains domaines.

Difficulté n° 4 : *Absence de renseignements sur la performance*

Les extraits et les résultats pour les programmes du secteur public sont souvent mal définis. Plusieurs programmes peuvent cibler les mêmes groupes de clients et il peut être difficile d'attribuer des résultats particuliers à des interventions précises. Dans d'autres cas, un programme peut porter sur des domaines dans lesquels les extraits et les résultats ne peuvent pas être facilement définis. Quand on ne dispose pas de renseignements sur la performance, il est difficile d'auditer l'efficacité.

Solution

Lorsque les auditeurs commencent un audit de l'efficacité, ils doivent sélectionner en premier lieu d'auditer les programmes qui possèdent des extraits et des résultats bien définis. Ces dernières années, nombre de gouvernements canadiens ont établi des exigences pour la présentation de l'information sur la performance des programmes, et des progrès sont attendus à cet égard. En recommandant des améliorations pour les rapports de performance, les auditeurs peuvent contribuer à la réalisation de progrès continus dans ce domaine.

Difficulté n° 5 : *Éviter de commenter les politiques publiques*

Les auditeurs du secteur public n'ont généralement pas pour mandat de commenter le bien-fondé des politiques publiques. Cependant, certaines politiques peuvent créer des inefficiences. Par exemple, les décisions politiques sur l'implantation des bureaux de prestation de services dans les régions à faible densité de population, ou le maintien des emplois alors que les besoins en service diminuent, peuvent être prises afin de servir les buts socio-économiques d'un gouvernement, au détriment de l'efficacité. Dans ces situations, les auditeurs font face à la difficulté de rendre compte de l'inefficacité, tout en évitant de critiquer le bien-fondé de la politique gouvernementale.

Solution

Les auditeurs peuvent rendre compte de l'inefficience d'un programme en s'en tenant aux faits et sans critiquer directement la politique gouvernementale. Par exemple, ils peuvent rapporter les résultats de comparaisons avec d'autres entités ou d'autres juridictions. Il est important que les législateurs, les organes directeurs et les gestionnaires de programmes comprennent les incidences de politiques particulières sur l'efficience des programmes. Si ces incidences sont clairement exprimées et quantifiées, les responsables des politiques concernées seront mieux à même de décider des changements à apporter, s'il y a lieu.

[Retour à la table des matières](#)

Références

Normes et lignes directrices

Bureau du vérificateur général du Canada (1995). *Vérification de l'efficience*, disponible à l'adresse suivante : http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/docs/verification_efficience.pdf

Business Performance Improvement Resource (2008). *Benchmarking*, BPIR Management Brief – volume 4, numéro 5, disponible à l'adresse suivante: http://www.bpir.com/images/stories/Mbrief/mgtbriefvol4iss5_ben.pdf

Comptables agréés du Canada. Normes pertinentes et actuelles sur l'audit de performance :

- NCCQ-1 – Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers et d'autres missions de certification
- 5025 – Normes relatives aux missions de certification autres que les audits d'états financiers ou d'autres informations financières historiques
- 5049 – Utilisation de spécialistes dans les missions de certification autres que les audits d'états financiers ou d'autres informations financières historiques
- PS 5400 – Audit de l'optimisation des ressources dans le secteur public

Comptables Agréés du Canada - Criteria of Control Board (1995). *Guidance on Control*.

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2013). *Internal Control – Integrated Framework*, sommaire disponible à l'adresse suivante : <https://www.coso.org/Pages/ic.aspx>

CCAF-FCVI Inc. (2014). *Audit de l'efficience des processus de demande de permis ou d'accès aux programmes gouvernementaux*, disponible à l'adresse suivante : <https://www.caaf-fcar.ca/fr/ressources-en-audit-de-performance/recherche-et-methodes/guides-pratiques>

CCAF-FCVI Inc. (2014). *Audit de l'efficience d'une fonction d'inspection réglementaire et d'exécution de la loi*, disponible à l'adresse suivante : <https://www.caaf-fcar.ca/fr/ressources-en-audit-de-performance/recherche-et-methodes/guides-pratiques>

CCAF-FCVI Inc. (2014). *Pleins feux sur l'efficience*, disponible à l'adresse suivante : <https://www.caaf-fcar.ca/fr/ressources-en-audit-de-performance/vigie-audit/serie-pleins-feux>

CCAF-FCVI Inc. (2010). *Innovation, risque et contrôle : Guide du secteur public pour encourager l'innovation, comprendre le contrôle, gérer le risque, réduire les lourdeurs administratives... et optimiser les résultats pour les citoyens*, disponible à l'adresse suivante : <https://caaf-fcar.ca/images/pdfs/research-publications/IRC-PublicSectorGuide-FR.pdf>

CCAF-FCVI Inc. (1996). *Reddition de comptes, rapports sur la performance et vérification intégrée – une vue d'ensemble*, disponible à l'adresse suivante : <https://caaf-fcar.ca/images/pdfs/research-publications/APRCA-FR.pdf>

Institut des auditeurs internes. Cadre international de référence des pratiques professionnelles (CIPP):

- Norme 2010 – Planification
- Norme 2100 – Nature du travail
- Norme 2200 – Planification de la mission
- Norme 2300 – Accomplissement de la mission
- Norme 2400 – Communication des résultats

Institut des auditeurs internes. Modalités pratiques d'application:

- Modalité pratique d'application 2130-1: évaluer la pertinence des processus de contrôle
- Modalité pratique d'application 2320-2: Analyse causale
- Modalité pratique d'application 2410-1: Contenu de la communication

Organisation internationale des institutions suprême de contrôle des finances publiques (2016). *Norme relative à l'audit de performance* (ISSAI 3000), disponible à l'adresse suivante : <http://www.issai.org/fr/site-issai/issai-framework/4-directives-de-controle.htm>

Organisation internationale des institutions suprême de contrôle des finances publiques (2016). *Lignes directrices sur les concepts généraux de l'audit de performance* (ISSAI 3100), disponible à l'adresse suivante : <http://www.issai.org/fr/site-issai/issai-framework/4-directives-de-controle.htm>

Organisation internationale des institutions suprême de contrôle des finances publiques (2013). *Principes fondamentaux de l'audit de performance* (ISSAI 300), disponible à l'adresse suivante : <http://www.issai.org/fr/site-issai/issai-framework/3-principes-fondamentaux-de-controle.htm>

National Audit Office - UK (2010). *A Short Guide to Structured Cost Reduction*, disponible à l'adresse suivante : <http://www.nao.org.uk/report/a-short-guide-to-structured-cost-reduction-4/>

Northern Ireland Audit Office (2010). *Improving Public Sector Efficiency: Good Practice Checklist for Public Bodies*, disponible à l'adresse suivante : <https://www.niauditoffice.gov.uk/publication/improving-public-sector-efficiency-good-practice-checklist-public-bodies-0>

Cadres visant l'amélioration de l'efficacité

Méthode de production allégée (« Lean »)

Womack, James P. et Jones, Daniel T. (2003). *Lean Thinking: Banish Waste and Create Wealth in Your Corporation*, Productivity Press.

Méthode des six sigma

Pyzdek, Thomas et Keller, Paul (2009). *The Six SIGMA Handbook, Third Edition*, McGraw-Hill Professional.

Maleyeff, John (2007). *Improving Service Delivery in Government with Lean Sigma Six*, disponible à l'adresse suivante : <http://www.doh.wa.gov/Portals/1/Documents/1000/PMC-ImproveServiceDeliveryLeanSixSigmaReport.pdf>

Gestion de la qualité totale

Demings, W. Edward (1982, réédité en 2000). *Out of the Crisis*, The MIT Press.

Tableau de bord prospectif

Kaplan, Robert S. et Norton, David P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*, Harvard Business Review Press.

Kaplan, Robert S. et Norton, David P. (2004). *Alignment: Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies*, Harvard Business Review Press.

Normes ISO

Les normes ISO sont disponibles à l'adresse suivante : <https://www.iso.org/fr/home.html>

Audit récents sur l'efficience cités dans le Guide pratique

Audit Scotland (2010). *Improving Private Sector Efficiency*, disponible à l'adresse suivante : http://www.audit-scotland.gov.uk/docs/central/2010/nr_100225_improving_efficiency.pdf

Audit Scotland (2012). *Cardiology Services*, disponible à l'adresse suivante : http://www.audit-scotland.gov.uk/docs/health/2012/nr_120223_cardiology.pdf

Audit Scotland (2010). *Review of Orthopaedic Services*, disponible à l'adresse suivante : http://www.audit-scotland.gov.uk/docs/health/2010/nr_100325_orthopaedic_services.pdf

Auditor General of Halifax Regional Municipality (2011). *Review of Benefits Budgeting and Overtime Drivers in HRM*, disponible à l'adresse suivante : <http://www.halifax.ca/AuditorGeneral/documents/WebOKFinalOTBen.pdf>

Bureau du vérificateur général de l'Ontario (2012). *Police provinciale de l'Ontario*, disponible à l'adresse suivante : <http://www.auditor.on.ca/fr/content-fr/annualreports/arreports/fr12/310fr12.pdf>

Bureau du vérificateur général de l'Ontario (2012). *Poursuites criminelles*, disponible à l'adresse suivante : <http://www.auditor.on.ca/fr/content-fr/annualreports/arreports/fr12/302fr12.pdf>

Bureau du vérificateur général de l'Ontario (2012). *Stratégie ontarienne de lutte contre le diabète*, disponible à l'adresse suivante : <http://www.auditor.on.ca/fr/content-fr/annualreports/arreports/fr12/303fr12.pdf>

Bureau du vérificateur général du Canada (2008). *L'économie et l'efficience des services—Service correctionnel du Canada*, disponible à l'adresse suivante : http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/Francais/parl_oag_200812_07_f_31831.html

Government Accountability Office (2012). *Opportunities to Reduce Duplication, Overlap and Fragmentation, Achieve Savings and Enhance Revenue*, disponible à l'adresse suivante : <http://www.gao.gov/products/GAO-12-342SP>

National Audit Office, UK (2011). *Office of Rail Regulation: Regulating Network Rail's Efficiency*, disponible à l'adresse suivante : <http://www.nao.org.uk/report/regulating-network-rails-efficiency/>

National Audit Office, UK (2011). *The BBC's Efficiency Programme*, disponible à l'adresse suivante : <http://www.nao.org.uk/report/the-bbcs-efficiency-programme/>

National Audit Office, UK (2012). *Improving the Efficiency of Central Government Office Property*, disponible à l'adresse suivante : <http://www.nao.org.uk/report/improving-the-efficiency-of-central-government-office-property/>

Northern Ireland Audit Office (2012). *Review of the Efficiency Delivery Programme*, disponible à l'adresse suivante : <https://www.niauditoffice.gov.uk/files/efficiencyfinalpdf>

[Retour à la table des matières](#)

Glossaire

Analyse comparative – Technique qui consiste à comparer les processus opérationnels et la performance d'une entité avec les pratiques prépondérantes dans son secteur d'activité ou avec les pratiques exemplaires d'autres secteurs (les aspects généralement mesurés sont la qualité, le temps et les coûts). Ce type d'analyse peut également porter sur la performance actuelle d'une entité par rapport à sa performance passée.

Audit axé sur les résultats – Dans un audit de l'efficience axé sur les résultats, le travail consiste à établir si un programme ou une activité est mené de manière efficiente. En général, les auditeurs comparent les performances actuelles ou récentes avec des données de référence, des données de base ou des cibles de performance clés. La performance en matière d'efficience peut également être évaluée dans le temps.

Audit axé sur les systèmes – Dans un audit de l'efficience axé sur les systèmes, les auditeurs se concentrent sur les pratiques et les systèmes de gestion, y compris les systèmes de contrôle interne, utilisés par une entité pour atteindre, maintenir, démontrer et améliorer l'efficience de ses services ou opérations.

Audit de performance – Dans le secteur public, un examen indépendant, objectif et systématique dont l'objet consiste à évaluer la qualité de la gestion des activités, des responsabilités et des ressources dans un secteur d'activité donné.

Auditabilité – Qualité de toute entité pouvant faire l'objet d'un audit effectué conformément aux normes professionnelles et aux politiques en matière d'audit interne. Bien que certaines entités puissent revêtir de l'importance, il se peut qu'elles ne se prêtent pas à un audit pour l'une ou l'autre des raisons suivantes :

- l'équipe d'audit ne possède pas ou ne peut obtenir l'expertise nécessaire;
- l'entité en question fait présentement l'objet de changements importants et fondamentaux;
- des critères ou méthodes convenables permettant une évaluation de la performance n'existent pas; ou
- les éléments probants nécessaires ne sont pas disponibles ou ne peuvent être obtenus de façon efficiente.

Conclusion – Jugement éclairé que porte un auditeur en se fondant sur des éléments probants suffisants et appropriés obtenus lors de l'audit.

Économie – Fait référence à l'acquisition de ressources appropriées, tant sur le plan de la qualité que sur celui de la quantité, au coût le moins élevé possible.

Efficacité – Fait référence à l'atteinte des objectifs d'une entité ou d'un programme.

Efficience – Voir la section « [Qu'est-ce que l'efficience?](#) » du *Guide pratique sur l'audit de l'efficience*.

Extrants – Les biens et services produits afin d'atteindre les résultats visés.

Importance – Caractère d'un élément qui est significatif dans le contexte de l'examen, en raison de facteurs quantitatifs ou qualitatifs. De tels facteurs incluent : l'importance de l'élément par rapport à l'objet de l'audit; la nature et l'effet de l'élément; la pertinence de l'élément; les besoins et les intérêts des tiers; et l'impact de l'élément sur le programme ou l'activité faisant l'objet de l'audit.

Intrants – Ressources affectées à une organisation afin qu'elle puisse mener ses activités, produire des extraits et livrer des résultats.

Objectifs de contrôle – Il existe trois types d'objectifs de contrôle :

- **Objectifs opérationnels** : ces objectifs concernent l'efficacité et l'efficacité des opérations d'une entité, y compris la performance opérationnelle et financière et la protection des actifs.
- **Objectifs de communication et de rapport** : ces objectifs concernent les informations financières et non financières qu'une entité doit présenter tant à l'interne qu'à l'externe.
- **Objectifs de conformité** : ces objectifs concernent l'obligation d'une entité à se conformer aux lois et règlements auxquels elle est assujettie.

Objet de l'audit – Fait référence à la délimitation de l'audit (tant son étendue que son niveau de détail), ainsi qu'aux thèmes et aux domaines comportant un risque que l'auditeur a choisis d'examiner. Comme tous les bureaux d'audit n'utilisent pas la même expression ou définition, nous avons décidé d'adopter « objet de l'audit » dans le *Guide pratique sur l'audit de l'efficacité* pour éviter toute confusion.

Observation – Résultat d'une évaluation objective des éléments probants par rapport aux critères d'audit établis.

Programme d'audit – Un plan détaillé du travail d'audit qui devra être effectué durant la phase d'examen de l'audit afin de récolter des éléments probants appropriés et suffisants. Toutes les activités d'audit figurant dans le programme d'audit incluent le critère d'audit auxquelles elles se rapportent, ainsi que les tâches, les étapes, les ressources et le temps nécessaire pour compléter le travail.

Recommandations de l'auditeur – Énoncé adressé à l'entité auditée et dans lequel l'auditeur indique à celle-ci, de façon mesurable, les mesures correctives qui doivent être prises. Les recommandations doivent porter sur les causes des déficiences relevées dans le rapport d'audit.

Résultats – L'aboutissement d'une politique, d'un programme, d'une initiative ou d'une activité. Par « résultats attendus », on entend l'aboutissement recherché par une organisation, ou par la mise en œuvre d'une politique, d'un programme ou d'une initiative.

Risque – La probabilité (susceptibilité et impact) qu'un événement ou une action puisse avoir un effet négatif sur un résultat attendu.

[Retour à la table des matières](#)