



Lignes directrices relatives à l'Audit du Cadre institutionnel de lutte contre la corruption

TABLE DES MATIÈRES

Préface.....	3
Experts	5
Chapitre 1 : Introduction	6
1A: Contexte	6
1B: Champ d'application.....	7
1C : Mode d'emploi	7
Chapitre 2 : Lutte des ISC contre la corruption	9
2A : Définition	9
2B: Types, causes et impact.....	10
2C : Cadre institutionnel de lutte contre la corruption	14
2D : Rôle des ISC en matière de lutte contre la corruption	17
Chapitre 3 : L'audit de la performance en matière de lutte contre la corruption	22
3.1 : Modèle d'audit de la performance et concepts	22
3.1A : Les concepts de l'audit de la performance appliqués à la lutte contre la corruption	24
3.1B : Normes internationales des Institutions Supérieures de Contrôle (ISSAI) pertinentes en matière d'audit du cadre institutionnel de lutte contre la corruption	27
3.1C : Approches pertinentes dans le cadre d'un audit de performance	28
3.1D : Audit de performance - Contrôle qualité et assurance qualité.	29
3.1E : Difficultés liées à l'audit et sensibilités politiques	35
3.2 : Processus d'audit de performance - Planification de l'audit	37
3.2A : Sélection du thème d'audit	38
3.2B : Pré-étude sur le thème d'audit	39
3.2C : Conception de l'audit	40
3.2D : Plan d'audit	62
3.2E : Documents de travail pour la planification de l'audit.....	62
3.2F : Contrôle qualité	62
3.3 : Processus d'audit de performance - Réalisation de l'audit	63
3.3A : Introduction.....	64
3.3B : Travail d'audit sur le terrain	64
3.3C : Collecte des éléments probants	65
3.3D : Évaluation des éléments probants	67
3.3E : Constatations d'audit.....	68
3.3F : Contrôle qualité lors de la réalisation de l'audit.....	69

3.3G : Matrice de constatations	70
3.4: Processus d'audit de la performance - Présentation des résultats	77
3.4A: Introduction.....	77
3.4B: Le processus de présentation des résultats	77
3.4C: Forme et contenu du rapport d'audit.....	79
3.4D : Publication et diffusion des rapports d'audit de performance	83
3.4E : Stratégie de communication.....	84
3.4F : Contrôle qualité pendant la phase de présentation des résultats.....	86
3.5 : Processus d'audit de performance - Assurance qualité.....	87
3.6 : Processus d'audit de la performance - Suivi.....	91
3.6A : Introduction.....	91
3.6B : Objectif du suivi de l'audit.....	91
3.6C : Suivi	92
3.6D : Rapport de suivi.....	93
3.6E : Modèle de suivi de l'audit en cours	94
Annexes	95
Annexe 1 : Méthodes de collecte des données	95
Annexe 2 : Caractéristiques d'un rapport d'audit de la performance de bonne qualité	98

Les effets dévastateurs de la corruption dans différentes sphères de gouvernance et de prestation de services sont bien connus. Pour atteindre les objectifs de développement durable des Nations Unies à l'horizon 2030, il est indispensable de réduire l'hémorragie de ressources causée par la corruption. Les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques ont un rôle unique à jouer dans ce cadre, par le renforcement de la gestion des finances publiques et des systèmes de contrôle liés à la gouvernance et à la prestation de services dans le secteur public. La surveillance et les audits peuvent contribuer à prévenir la corruption grâce à une meilleure visibilité des risques et à la mise en place de contrôles internes solides et efficaces. Le rôle des ISC dans la prévention et la détection des cas de fraude et de corruption a été mis en lumière en 1998. Cette question fut en effet l'un des deux grands thèmes du XVI^e Congrès de l'INTOSAI qui s'est tenu à Montevideo, en Uruguay, cette année-là. Le groupe de travail pour la lutte contre la corruption et le blanchiment de capitaux (WGFIACML) a par la suite été actif dans ce domaine. L'INTOSAI, les organes des Nations Unies et d'autres agences internationales ont reconnu l'importance du problème dans le cadre des travaux menés conjointement par ces organismes afin de renforcer le rôle des ISC en matière de lutte contre la corruption. L'Initiative de développement de l'INTOSAI (IDI) a également organisé, en 2000 et 2005, des programmes d'appui aux efforts de lutte des ISC contre la fraude et la corruption.

L'Enquête mondiale de l'IDI menée en 2014 a également été l'occasion de souligner les besoins de renforcement des capacités des ISC dans ce domaine clé. Au cours des deux dernières années, l'IDI a engagé un dialogue avec des partenaires de coopération et des parties prenantes afin d'élaborer le Programme de lutte des ISC contre la corruption. Les présentes lignes directrices serviront de document de référence pour la partie « Audit du Cadre institutionnel de lutte contre la corruption » de ce programme. Dans le cadre de cette partie du programme, axée sur la prévention de la corruption, les ISC devront réaliser un Audit de performance conforme aux ISSAI portant sur l'ensemble du gouvernement, mais aussi sur un secteur spécifique choisi par l'ISC. Dans les présentes lignes directrices, nous avons illustré notre propos en prenant le secteur de l'Éducation pour exemple. La formation en ligne qui les accompagne s'appuie quant à elle sur une étude de cas dans le secteur de la Santé. Un lien a été établi avec la cible 16.5 (Objectif 16) des Objectifs de développement durable.

Je tiens à remercier nos partenaires de coopération. L'Initiative mondiale de lutte contre la corruption du PNUD, le Département des affaires économiques et sociales des Nations Unies, le Groupe de travail de l'INTOSAI sur la lutte contre la corruption et le blanchiment de capitaux, les Groupes Régionaux de l'INTOSAI, le Groupe de travail de l'EUROSAI sur l'audit et la déontologie, ainsi que nos partenaires financiers. Le Ministère des Affaires étrangères, du Commerce et du Développement du Canada, le Ministère des Affaires étrangères de Hongrie, l'Agence des États-Unis pour le Développement International, le Bureau du Vérificateur Général de Norvège, l'Agence suédoise de coopération internationale pour le développement et le MAE de Finlande, pour leurs contributions à cette partie du programme.

Nous remercions également les experts de différentes ISC qui sont intervenus dans ce programme et qui ont préparé les présentes lignes directrices ainsi que la formation en ligne qui les accompagne.

J'espère que les audits de performance entrepris par les ISC sur la base de ce document et de la formation en ligne qui les accompagne contribueront à renforcer la lutte contre la corruption.

Einar J. Gørrissen,
Directeur général,
Initiative de développement de l'INTOSAI (IDI)

EXPERTS

Ont participé à l'élaboration des présentes lignes directrices et de la formation en ligne s'y rapportant :

1. M. Alain Roger Memvuh Lindouyou, Auditeur, Contrôle Supérieur de l'État, ISC du Cameroun ;
2. M. Chandra Kanta Bhandari, Directeur, ISC du Népal ;
3. M. Garnet Harrison, Vérificateur Général Adjoint, ISC des Îles Caïmans ;
4. M. Irakli Tsitsilashvili, ISC de Géorgie ;
5. M. János Szatmári, ISC de Hongrie ;
6. Mme Llewelyn R. Terlaje, Responsable de l'Audit, ISC de Guam ;
7. Mme Maria Lucia Lima, Responsable du Renforcement des capacités, Initiative de développement de l'INTOSAI ;
8. M. Masiye Banda, Directeur-adjoint, ISC de Zambie ;
9. M. Shofiqul Islam, Responsable du Renforcement des capacités, Initiative de développement de l'INTOSAI ;
10. M. Oliver Francis, Auditeur Principal, ISC de la Jamaïque ;
11. M. Shourjo Chatterjee, Responsable de la Stratégie et des Connaissances, Initiative de développement de l'INTOSAI ;
12. Dr. Sutthi Suntharanurak, Directeur, ISC de Thaïlande.

CHAPITRE 1 : INTRODUCTION

1A : CONTEXTE

Selon l'Enquête mondiale 2014 de l'IDI, de nombreuses ISC doivent faire face à des défis importants dans le cadre de l'exécution de leur mission de prévention, de détection et d'information en matière de corruption. Ce domaine a été jugé prioritaire par 98 ISC et 7 Groupes Régionaux de l'INTOSAI. La matrice de classement par ordre de priorité de l'IDI a également permis de montrer que ce programme est hautement prioritaire pour les ISC de pays en développement. En concertation avec les différentes parties prenantes, l'IDI a lancé le Programme de lutte des ISC contre la corruption.

L'objectif principal du programme est d'améliorer l'efficacité des ISC en matière de lutte contre la corruption. Pour atteindre cet objectif, l'appui aux ISC s'articulera autour de trois axes :

- **Exemplarité des ISC dans la mise en œuvre de l'ISSAI 30 – Code de déontologie** – Afin de pouvoir contribuer efficacement à la lutte contre la corruption au niveau national, les ISC doivent s'assurer de la solidité de leurs propres pratiques déontologiques. Dans le cadre de cette composante, les ISC développeront une meilleure compréhension de la norme ISSAI 30 révisée grâce à un programme de formation en ligne. Elles devront concevoir un plan de mise en œuvre en s'appuyant sur les connaissances ainsi acquises et sur leur situation actuelle.
- **Audit du cadre institutionnel de lutte contre la corruption** – Les ISC réaliseront un audit de performance du cadre institutionnel de lutte contre la corruption conformément aux ISSAI, et bénéficieront d'un appui à cet effet. L'IDI a lancé un programme sur l'Audit des Objectifs de développement durable (ODD). Les ODD sont une Initiative des Nations Unies. Définis dans la résolution « Transformer notre monde : le Programme de développement durable à l'horizon 2030 », ils se décomposent en 169 cibles. Le programme relatif à l'Audit des ODD vise, entre autres, à analyser l'état de préparation du cadre global de mise en œuvre des ODD mis en place par l'État, y compris l'Objectif 16 (et plus particulièrement le point 16.5 relatif à la lutte contre la corruption). De ce fait, cette deuxième composante sera liée au programme de l'IDI sur l'« Audit des ODD ».
- **Plateforme ISC-Parties Prenantes en matière de lutte contre la corruption** – Cette partie du programme sera mise en œuvre au niveau des ISC. Selon les besoins et le degré d'engagement des ISC, l'IDI aidera quelques ISC à mettre en place ou à améliorer leur propre plateforme de lutte contre la corruption avec leurs parties prenantes. Dans ce cadre, les ISC pourront sensibiliser les parties prenantes à l'importance de la lutte contre la corruption et engager un dialogue sur ce thème, en réunissant les différentes parties prenantes au niveau national.

Les présentes lignes directrices ont été élaborées spécifiquement pour la partie « Audit du Cadre institutionnel de lutte contre la corruption », seconde composante du Programme de lutte des ISC contre la corruption.

1B : CHAMP D'APPLICATION

Les présentes lignes directrices ont pour but de guider l'utilisateur dans le cadre de la réalisation d'un audit de performance du cadre institutionnel de lutte contre la corruption, en conformité avec les ISSAI. Les différents concepts et principes sont détaillés dans les chapitres qui suivent. Il est toutefois précisé que :

- a. Les présentes lignes directrices couvrent l'aspect préventif de la lutte contre la corruption.
- b. Les présentes lignes directrices ne couvrent ni les fonctions de détection, ni les fonctions juridictionnelles qu'ont certaines ISC en matière de lutte contre la corruption, ainsi que la fraude et le blanchiment de capitaux.
- c. Cependant, les ISC qui identifient des cas potentiels de fraude ou de blanchiment de capitaux dans le cadre de leur audit peuvent effectuer un suivi de ces affaires en interne si leur mandat les y autorise, ou les signaler aux organismes compétents.
- d. En conduisant l'audit de performance du cadre institutionnel de lutte contre la corruption, les ISC doivent obtenir l'assurance que le cadre institutionnel de lutte contre la corruption est solide, facilitant ainsi les efforts de leurs pays respectifs en faveur de la réalisation des ODD.
- e. Les présentes lignes directrices offrent une approche intégrée de l'audit du cadre institutionnel de lutte contre la corruption d'un pays, qui peut être complétée par un examen sectoriel de la robustesse des mécanismes de lutte contre la corruption en place dans un ou plusieurs secteurs d'intervention comme la santé, l'éducation, la défense, les travaux publics, etc.
- f. Les présentes lignes directrices s'appuient sur le secteur de l'éducation, afin d'illustrer le processus d'audit de performance. Elles comprennent par ailleurs une étude de cas portant sur le secteur de la santé, intégrée dans la formation en ligne qui les accompagne. Les ISC qui choisiront d'autres secteurs pourront élaborer des matrices de conception d'audit adaptées.

1C : MODE D'EMPLOI

Les présentes lignes directrices sont organisées en trois parties, chacune menant à la suivante.

La première partie présente les lignes directrices et le contexte dans lequel elles ont été préparées.

La deuxième partie présente les aspects théoriques sous-tendant les lignes directrices. Des concepts relatifs aux différents types de pratiques de corruption, aux causes de ce phénomène et à ses conséquences y sont présentés, de même que les concepts relatifs aux initiatives, systèmes et cadres de lutte contre la corruption. La mission des ISC en matière de lutte de la corruption est également présentée ici, en ce qui concerne les audits de performance dans le cadre de la prévention de la corruption.

La troisième partie présente le Modèle d'Audit et les lignes directrices relatives au processus d'audit de performance du cadre institutionnel de lutte contre la corruption. Les cinq sous-parties présentent les problématiques liées à la planification de l'audit, à sa réalisation, à la présentation du rapport et au suivi. Le Contrôle qualité est pris en considération dans chacune des ces sous-parties, et l'Assurance qualité

est traitée séparément dans une sixième sous-partie. Des exemples et cas pratiques tirés d'un Audit de performance dans le Secteur de l'Éducation illustrent les concepts présentés.

Certains concepts évoqués brièvement dans le corps du document sont détaillés en annexe.

CHAPITRE 2 : LUTTE DES ISC CONTRE LA CORRUPTION

2A : DEFINITION

Malgré les progrès importants réalisés dans le monde depuis plusieurs années, la corruption continue à entraver le développement et à porter atteinte à la démocratie et à l'État de droit. Selon les informations disponibles, les montants perdus du fait de la corruption n'ont jamais été aussi importants. Par exemple, une étude commandée par le PNUD sur les flux financiers illicites (2010) montre que les flux financiers illicites en provenance des Pays les Moins Avancés (PMA) sont passés de 9,7 milliards de dollars US en 1990 à 26,3 milliards de dollars US en 2008¹. Selon un rapport publié par *Global Financial Integrity*², en décembre 2015 (*Illicit Financial Flows from Developing Countries: 2004-2013*), les pays en développement et les pays émergents ont perdu 7 800 milliards de dollars US en flux financiers illicites entre 2004 et 2013, les flux illicites sortants augmentant au rythme moyen de 6,5 % par an, soit près de deux fois plus vite que le PIB mondial.

Généralement, la corruption touche tous les niveaux de la société, depuis la classe politique jusqu'aux fonctionnaires, en passant par les différentes catégories économiques et sociales. Elle est le reflet d'une mauvaise gouvernance, et de l'abus d'une position à des fins personnelles. Elle est également favorisée par

Définition

Comme indiqué dans la norme ISSAI 5700 – Lignes directrices pour l'audit de la prévention de la corruption (ISSAI 5700), la Convention des Nations Unies contre la corruption (CNUCC) ne donne pas une seule définition de la corruption. Il existe cependant plusieurs « définitions pratiques ». On entend par « corruption » le fait d'abuser du pouvoir qui nous est confié pour en tirer un avantage personnel. La corruption peut être classée en plusieurs catégories en fonction des montants en jeu et du secteur concerné : la corruption grave, la corruption mineure et la corruption politique.

Source: Glossaire sur la lutte contre la corruption de Transparency International

La corruption est l'abus de fonds publics ou d'une fonction officielle au profit d'intérêts personnels ou politiques.

Source: Banque mondiale

On entend par « corruption » le fait de solliciter, d'offrir, de donner ou d'accepter, directement ou indirectement, une commission illicite, ou un autre avantage indu ou la promesse d'un tel avantage indu qui affecte l'exercice normal d'une fonction ou le comportement requis du bénéficiaire de la commission illicite, ou de l'avantage indu ou de la promesse d'un tel avantage indu.

Source: Convention civile sur la corruption du Conseil de l'Europe

¹ Initiative mondiale de lutte contre la corruption du PNUD (GAIN) (2014-2017), p. 12

² <http://www.gfintegrity.org/report/illicit-financial-flows-from-developing-countries-2004-2013/>

différentes pratiques, comme le favoritisme, le népotisme, le clientélisme, les conflits d'intérêt, etc. La question est toutefois de savoir ce que désigne véritablement le terme « corruption ». Comment définir la corruption ?

La notion d'exploitation abusive d'une position ou d'un avantage en découlant à des fins personnelles est un concept central et récurrent. La corruption est également souvent associée à la fraude et au blanchiment de capitaux, lesquels ne sont pas couverts par les présentes lignes directrices, celles-ci ayant été élaborées dans le but d'aider les ISC à aborder l'aspect préventif de la lutte contre la corruption.

2B : TYPES, CAUSES ET IMPACT DE LA CORRUPTION

Les différents types de corruption

La corruption peut exister dans tous les secteurs : éducation, santé publique, armée, justice, marchés publics, collectivités territoriales, etc. **Le terme englobe toutes les actions ou omissions visant à créer des avantages indus et à rendre opaques certaines actions** : offre spontanée ou demande d'argent ou de marchandises en échange d'un service gratuit, contrefaçon, extorsion, pots de vin, abus de position, trafic d'influence, délit d'initié, népotisme, tribalisme, favoritisme, achat d'avantages, application biaisée de la loi, chantage ou menace, blanchiment de capitaux, détournement de fonds, dessous-de-table, enrichissement illicite, vol, obtention d'argent sous de faux prétextes, encouragement à la corruption, etc. Toutefois, de nombreuses études sur la corruption, dont un rapport de recherche destiné à fournir le contexte préalable à l'élaboration des présentes lignes directrices³, classent les principaux types de corruption de la manière indiquée dans la figure 1.

³ Une enquête a été menée au sein de 25 ISC réparties dans plusieurs régions de l'INTOSAI. Des informations contextuelles ont été recueillies afin de préparer les présentes lignes directrices. Le travail de recherche a permis d'établir un état des lieux de la corruption, des pratiques de lutte contre la corruption et des initiatives de renforcement des capacités menées au niveau des ISC interrogées ainsi qu'au niveau national.

Corruption grave	Corruption mineure	Corruption systémique
<ul style="list-style-type: none"> • La corruption grave, définie comme telle en fonction des montants en cause, des niveaux de responsabilité ou des postes occupés par les personnes impliquées, intervient généralement aux plus hauts niveaux de l'État, et impliquent une subversion significative des systèmes politique, juridique et économique. Cette corruption peut affecter des opérations de passation de marchés publics majeures, l'extraction de ressources naturelles, etc. au niveau national. 	<ul style="list-style-type: none"> • La corruption mineure implique le paiement de montants comparativement faibles afin de faciliter des opérations officielles (dédouanement, délivrance de permis de construire, etc.). 	<ul style="list-style-type: none"> • La corruption systémique (corruption endémique) est principalement due à la faillite du système de prestation de services ou aux faiblesses d'une organisation ou de ses procédures.

Figure 1 Types de corruption

Le contrôle des finances publiques opéré par les ISC permet de créer de la transparence, de rendre les risques visibles et de mettre sur pied des contrôles internes solides et efficaces, afin de contribuer en particulier à la prévention de la corruption dans l'esprit de la Convention des Nations Unies contre la corruption (CNUCC) (Sung Yongrak, 2013). De par leurs fonctions de contrôle et fonctions connexes, les ISC peuvent agir contre ces différents types de corruption, qui ont des causes toutefois variées que les contrôleurs des finances publiques doivent savoir reconnaître afin de conceptualiser un cadre de contrôle adapté à prévention de la corruption.

Les causes

Les causes de la corruption peuvent être étudiées sous différents angles, tant au niveau individuel qu'au niveau structurel. Au niveau individuel, lorsque quelqu'un se rend coupable de corruption ou de fraude, trois éléments clés sont normalement présents : **Incitation/motivation/pression ; Opportunité ; et Rationalisation/justification/attitude**. La motivation, tout d'abord : le besoin de combler un salaire peu élevé peut inciter fortement un fonctionnaire à agir de manière corrompue. Ensuite, l'opportunité : certains facteurs organisationnels peuvent offrir aux fonctionnaires des occasions de commettre des actes de corruption. Il est ici question d'adéquation et d'efficacité de la structure et des systèmes organisationnels (Alexandra Mill May, 2012).

Enfin, la justification rationnelle : le fonctionnaire justifie son acte par la faible probabilité de détection ou de sanction. Ensemble, ces trois éléments constituent le **Triangle de la fraude de Cressey**⁴ (cf. figure 2). La corruption peut également s'expliquer par des facteurs structurels, comme l'a montré Robert Klitgaard (1988). Ce professeur a développé un système analytique d'étude de la corruption et proposé plusieurs moyens de la maîtriser. Il a ainsi établi une formule de corruption, à savoir **monopole (M pour monopoly) + pouvoir discrétionnaire (D pour discretion authority) - responsabilité (A pour accountability) : C = M + D - A**. On entend par monopole la « disponibilité de rentes » comme des restrictions des échanges, des politiques industrielles et la présence de ressources naturelles rares qui permettent aux fonctionnaires d'exercer leur pouvoir discrétionnaire et d'exiger des avantages personnels (Mauro, 1998). Un pouvoir monopolistique fournit une possibilité de corruption. La corruption est rendue possible par la présence de pouvoirs discrétionnaires étendus. Dès lors, Klitgaard recommande, pour maîtriser la corruption, de réduire les monopoles, de limiter les pouvoirs discrétionnaires des fonctionnaires et de renforcer la responsabilité.

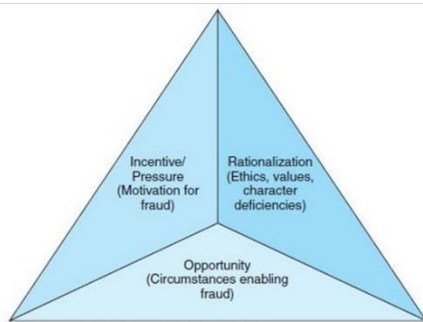


Figure 2 Triangle de la fraude de Cressey

Source: <http://uccai.net/wp-content/uploads/2014/02/Triangle.jpg>

Les ISC peuvent jouer un rôle clé dans la réduction des opportunités de corruption en veillant au respect de bonnes pratiques de gouvernance, à la responsabilisation des acteurs du secteur public et à l'amélioration de la transparence, et contribuer ainsi à la lutte contre la corruption. Joseph Moser (2013) a souligné que les ISC, par les rapports d'audit fondés sur des informations indépendantes, fiables et objectives qu'elles présentent à leur parlement, et par les fonctions de contrôle qu'elles

exercent au nom des citoyens, rendent compte de l'emploi économique, efficient, efficace et conforme aux lois et règlements des ressources qui sont confiées aux représentants de l'État.

Conséquences de la corruption

La corruption constitue un obstacle majeur au développement et détourne une partie des ressources des efforts d'éradication de la pauvreté et de développement durable. **De nombreuses études empiriques montrent qu'elle porte plus préjudice aux populations pauvres que d'autres facteurs, qu'elle entrave la croissance économique et qu'elle détourne de secteurs publics comme l'éducation ou la santé des fonds nécessaires à leur bon fonctionnement.** Les données des Nations Unies font ressortir que la corruption, le vol et l'évasion fiscale coûtent chaque année quelque 1 260 milliards de dollars US aux pays en développement. Ce montant pourrait être utilisé pour améliorer le quotidien des personnes vivant avec moins de 1,25 USD par jour pendant au moins six ans.

⁴ Le triangle de la fraude est un modèle élaboré par Donald Cressey (1970) pour mettre en lumière les facteurs qui font que quelqu'un commet une fraude dans le cadre de ses fonctions. Il définit trois composantes qui, ensemble, amènent à un comportement frauduleux. Voir <http://www.acfe.com/fraud-triangle.aspx>

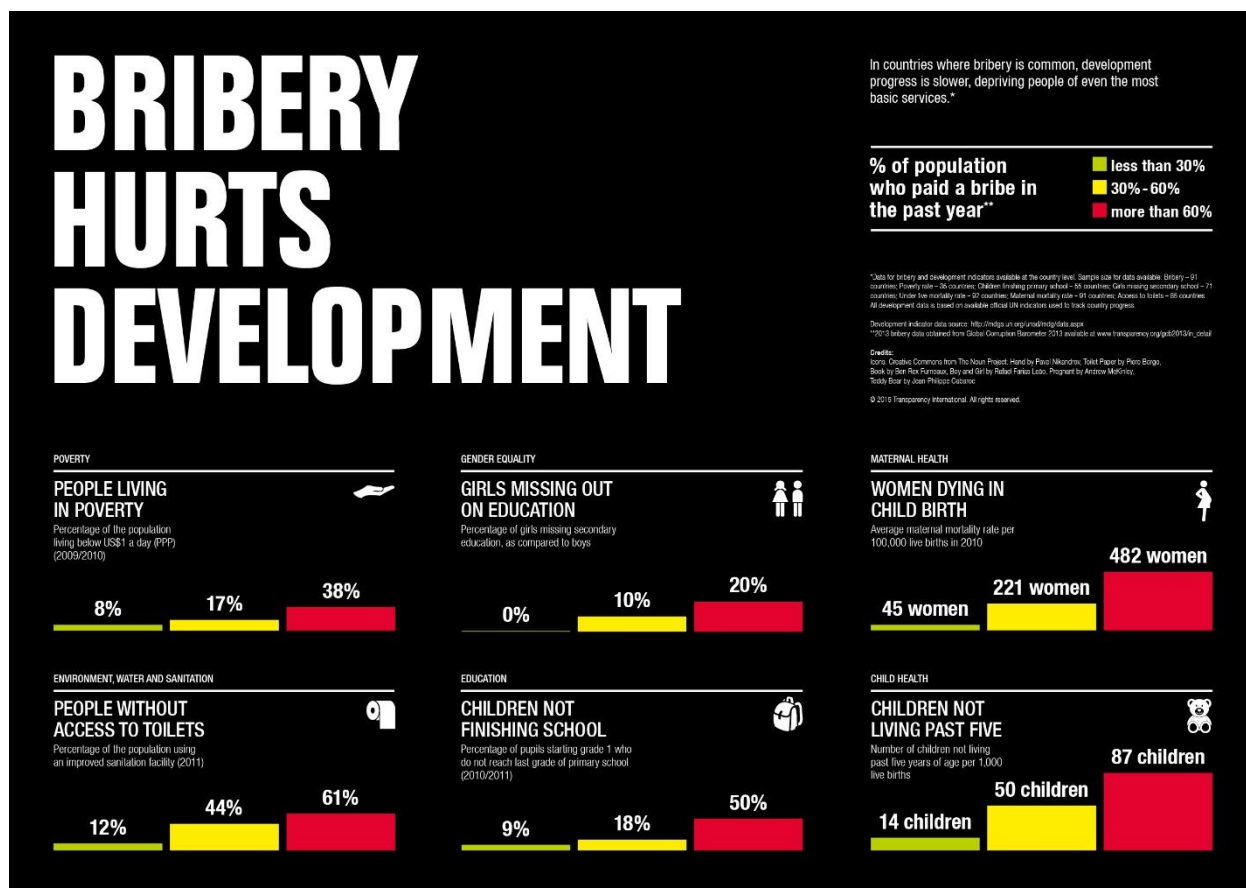


Figure 3 Infographie : *Bribery Hurts Development* (La corruption nuit au développement), par Transparency International

Source: <http://www.transparencyinternational.eu/wp-content/uploads/2016/02/Bribery-hurts-development.jpg>

Cette infographie présente les constatations de l'enquête sur la corruption menée dans 91 pays. Elle montre que plus de 60 % de la population a versé un pot-de-vin au cours de l'année écoulée, et présente les effets de la corruption sur le développement économique ainsi que son impact social. De manière générale, elle montre que les pays où la corruption est répandue affiche un rythme de développement plus lent, privant les populations des services les plus élémentaires.

Dans son Programme mondial anti-corruption visant l'efficacité du développement (PACDE))⁵, le PNUD a démontré que la corruption constitue un obstacle majeur à la réalisation des OMD. Pour arriver à cette conclusion, il s'est appuyé sur les éléments suivants, recueillis auprès de diverses sources. Les flux sortants illicites s'élèvent à 1 800 milliards de dollars US (Rapport de *Global Financial Integrity*, 2010), selon les calculs, la corruption augmente de 30 % le prix de l'eau pour les ménages et le prix général des marchandises de 20 % (TI, 2008), les mauvaises pratiques du personnel de première ligne, comme l'absentéisme et les engrais de mauvaise qualité, ont de graves conséquences sur la réduction de la pauvreté (WDI, 2010), et la corruption mineure (dans les services de santé ou le secteur de l'éducation, par exemple) impose des coûts disproportionnés aux populations pauvres. Au Ghana, dans le secteur de la

⁵ Le Programme mondial anti-corruption du PNUD visant l'efficacité du développement (PACDE) 2008-2011

santé, on estime à 50 % la part des fonds qui n'atteignent pas les cliniques et hôpitaux (Rapport mondial sur la corruption de TI, 2006). La corruption et la mauvaise gouvernance contribuent à expliquer pourquoi l'augmentation des dotations, dans le cadre des OMD, par exemple, ne s'est pas nécessairement traduite par des progrès notables.

Cette expérience est particulièrement pertinente dans le cadre des efforts déployés en vue de la réalisation des ODD à l'horizon 2030, en ce qu'elle empêche la fuite de ressources due à la corruption. « Transformer notre monde : le Programme de développement durable à l'horizon 2030 » est une résolution ambitieuse et capitale adoptée par l'Organisation des Nations Unies lors de sa soixante-dixième assemblée générale. Le préambule de la résolution souligne l'importance du programme pour permettre aux habitants de la planète d'accéder à la prospérité. Les trois composantes du développement durable (économique, sociale et environnementale) peuvent être assurées par la mise en œuvre des 17 Objectifs de développement durable (ODD), lesquels sont décomposés en 169 cibles. L'objectif 16 (« Promouvoir l'avènement de sociétés pacifiques et ouvertes à tous aux fins du développement durable, assurer l'accès de tous à la justice et mettre en place, à tous les niveaux, des institutions efficaces, responsables et ouvertes à tous »), et plus particulièrement la « Cible » 16.5 des ODD (« Réduire nettement la corruption et la pratique des pots-de-vin sous toutes leurs formes »), est particulièrement pertinent dans le contexte des efforts de lutte contre la corruption. Il est toutefois important de reconnaître la nécessité de disposer d'un système et d'un cadre de lutte contre la corruption solide, à même de prévenir la corruption au niveau de chacun des objectifs en matière de gouvernance.

2C : CADRE INSTITUTIONNEL DE LUTTE CONTRE LA CORRUPTION

Les présentes lignes directrices se concentrent sur l'audit de performance du cadre institutionnel de lutte contre la corruption, qui comprend les différentes agences et organisations de lutte contre la corruption. Par cadre institutionnel, on entend les lois, dispositions réglementaires et règles de procédure officielles, ainsi que les conventions, usages et normes informels qui élargissent et limitent l'activité et le comportement socio-économiques (Donnellan et al., 2012). **Le cadre institutionnel de lutte contre la corruption a également été présenté dans le contexte des ISC dans l'ISSAI 5700, qui cite le cadre institutionnel comme l'une des plus importantes mesures organisationnelles prises par des gouvernements cherchant à établir une base solide pour garantir l'État de droit et mettre en œuvre des programmes de lutte contre la corruption.** Ce terme fait également référence à la mise en place d'institutions destinées à (a) lutter contre la corruption, (b) promouvoir des mesures de lutte contre la corruption et (c) améliorer la coopération et l'intégration au niveau des institutions. Ces institutions comprennent les ISC, l'organisme en charge de lutte contre la corruption au niveau national (ACA, *Anti-Corruption Agency*) les organismes d'audit internes tels que les inspections générales ministérielles, etc. De ce fait, le cadre institutionnel de lutte contre la corruption montre que ces agences devraient travailler ensemble en appliquant les politiques, procédés et procédures utilisés par une ou plusieurs agences composant ces cadres institutionnels.

Dans le présent guide, la question la plus importante au sujet du cadre institutionnel est de savoir dans quelle mesure celui-ci contribue efficacement à la mise en place de bonnes pratiques de gouvernance et à la prévention de la corruption. Pour y répondre, il convient d'examiner et d'analyser l'infrastructure

réglementaire et organisationnelle formelle existante. Le cadre législatif de lutte contre la corruption peut comprendre une loi nationale anti-corruption, le code pénal et des conventions internationales telles que la CNUCC. La structure institutionnelle élaborée pour lutter contre la corruption peut se composer d'une agence ou d'une commission spéciale anti-corruption et d'autres institutions impliquées dans le domaine de la lutte contre la corruption, comme la police, le parquet, le médiateur, les tribunaux et les ISC (PNUD, 2005). Dès lors, l'amélioration de la transparence et des systèmes de reddition des comptes au sein des institutions, mais aussi de leur capacité à prévenir la corruption, constitue un point de départ fondamental pour la mise en place de bonnes pratiques de gouvernance et la lutte contre la corruption.

Au cours des 20 dernières années, plusieurs organisations internationales ont mis au point et utilisé des outils de lutte contre la corruption. Par exemple, *Transparency International* a élaboré l'Indice de perception de la corruption (IPC)⁶, qui reflète le degré de corruption perçu dans chaque pays. Le Programme des Nations Unies pour le Développement (PNUD) a lancé son Initiative mondiale de lutte contre la corruption 2014-2017, en vertu de laquelle les pays devaient mettre en place des systèmes, des institutions et des mécanismes de participation citoyenne afin de mieux gérer et fournir les ressources et services publics. L'Initiative mondiale de lutte contre la corruption du PNUD s'appuie sur une approche globale qui se concentre sur le renforcement des capacités de l'État et des institutions (le côté « offre »), facilite la collaboration entre les parties prenantes et la société civile, les communautés, les jeunes et les femmes afin de fournir un contrôle et un suivi des réformes engagées (le côté « demande »), applique une approche pluridisciplinaire de la réduction des risques de corruption par l'intégration de mesures

d'amélioration de la transparence, des systèmes de reddition des comptes et de l'intégrité dans différents domaines de développement, et renforce les activités de sensibilisation et de gestion des résultats et des connaissances (cf. figure 4).

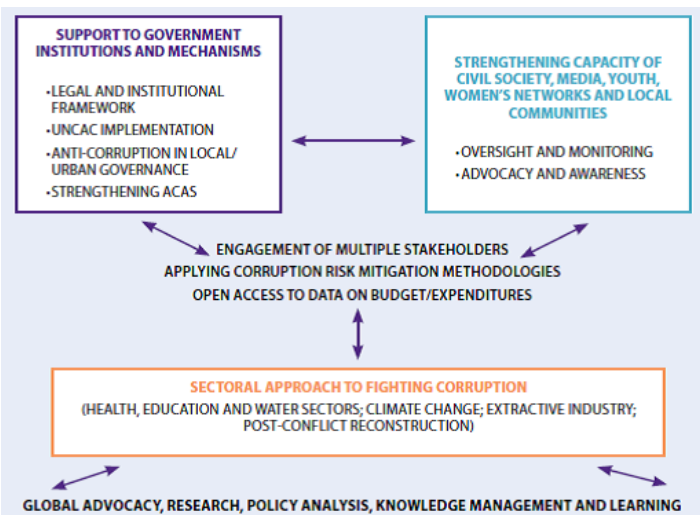


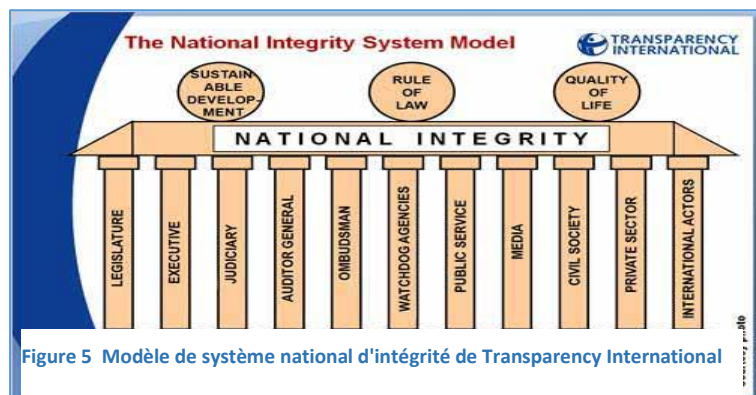
Figure 4 Approche intégrée de la lutte contre la corruption du PNUD

Source: Initiative mondiale de lutte contre la corruption du PNUD (2014-2017)

En outre, le concept de « **système national d'intégrité** » (*National Integrity System*) reflète également le mécanisme anti-corruption qui sous-tend les cadres institutionnels (cf. Figure 2.5). Depuis 2000, le concept de « système national d'intégrité » contribue au concept de bonne gouvernance. Le système d'intégrité repose sur la responsabilisation du secteur public et sur la réduction de la corruption, qui appelle une refonte complète des processus des services publics et de l'État (Misic, 2001, 6). Le concept de « système national d'intégrité » a été élaboré

⁶ <https://www.transparency.org/research/cpi/>

par *Transparency International* et représentait une approche globale des relations entre les différentes institutions.



Source: *Transparency International*

La Figure 5 explique le « système national d'intégrité », fondé sur le modèle du Temple grec. Le temple est composé de plusieurs piliers d'intégrité, à savoir les institutions. Les institutions doivent parvenir à instaurer l'harmonie entre elles pour renforcer le « système national d'intégrité ». **Les objectifs de développement ultimes**

comprennent le développement durable, l'état de droit et la qualité de vie. Le « système national d'intégrité » compte onze institutions, ou piliers d'intégrité qui, ensemble, soutiennent la toiture de l'intégrité nationale. Tous les piliers dépendent de la conscience et des valeurs sociales, qui constituent la fondation du temple grec. Si la fondation est solide, tous les piliers seront solides. Si les onze piliers d'intégrité sont bien construits, ils soutiendront le toit d'intégrité nationale. Enfin, l'intégrité nationale reposera sur les objectifs ultimes (Pope, 2000).

Dans le cadre du concept de « système national d'intégrité », Dye et Stapenhurst (1998) ont souligné que **les ISC font partie des principaux piliers du système, à même de réduire la corruption et d'avoir un puissant effet dissuasif contre le gaspillage et l'utilisation abusive de fonds publics. Elles contribuent à limiter le détournement de fonds publics à des fins personnelles. Elles peuvent aider à renforcer le cadre juridique, financier et institutionnel, et à mettre au jour les décisions opaques desservant l'intérêt général.**

Ces différents modèles et cadres peuvent être reliés à l'audit de performance du cadre institutionnel de lutte contre la corruption. La figure 6 présente cette relation, qui sera développée dans les chapitres qui suivent.

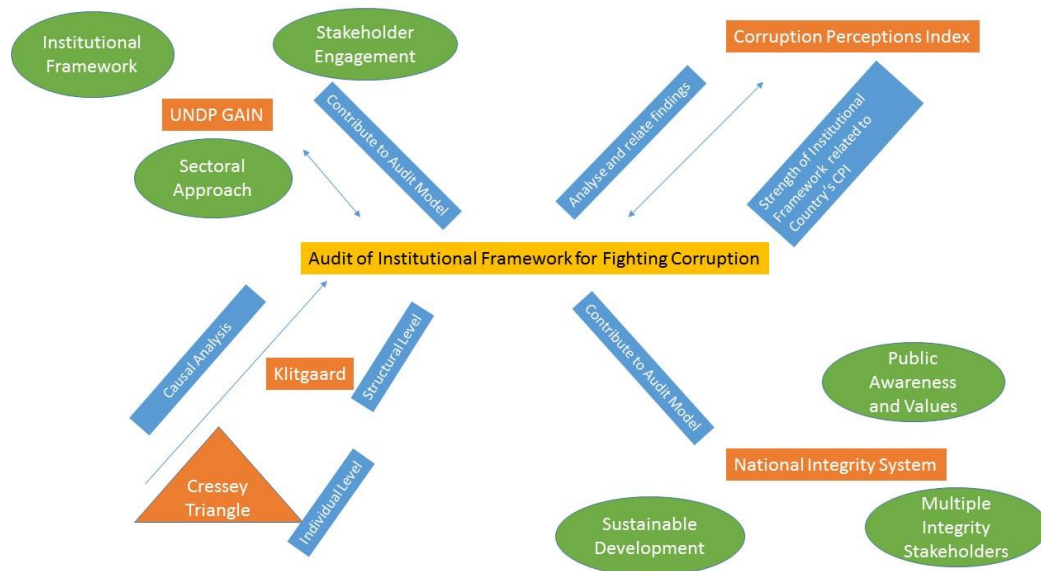


Figure 6 Audit de la performance du cadre institutionnel et des cadres conceptuels de lutte contre la corruption

2D : ROLE DES ISC EN MATIERE DE LUTTE CONTRE LA CORRUPTION

La lutte contre la corruption est généralement considérée sous différents aspects : détection, prévention, répression, etc. Les volets détection et répression ont une portée plus limitée, en cela qu'ils s'entendent dans un contexte spécifique. La prévention, au contraire, doit être envisagée de manière plus large et plus systémique. Il est important de comprendre le système et la dynamique impliqués dans les cadres institutionnels de lutte contre la corruption, en particulier dans le contexte de la prévention de la corruption. Selon leur mandat et leur domaine de compétence, les ISC peuvent avoir un rôle de détection (audit judiciaire) et de répression (fonction judiciaire) en plus de leur rôle préventif.

La norme ISSAI 5700 cite quatre éléments de programme en matière de prévention de la corruption : (1) référentiel de normes et de règlements, (2) code d'éthique, (3) gestion des ressources humaines et (4) système de contrôle interne. Elle propose aussi certains instruments de détection, comme le mécanisme de dénonciation et l'audit interne. Dimitri Vlassis (2016), Chef du Service de la lutte contre la corruption et la criminalité économique de l'Office des Nations Unies contre la drogue et le crime (UNODC), a récemment proposé trois méthodes⁷ de prévention de la corruption afin d'assurer la réalisation des ODD : (a) se concentrer sur l'éducation, (b) créer une culture d'intégrité et (c) renforcer la demande de reddition de comptes⁸.

⁷ <https://www.weforum.org/agenda/2015/01/three-ways-to-end-global-corruption/>

⁸ Pour qu'une société parvienne à réduire la corruption et à développer une culture d'intégrité pérenne, il est nécessaire de mettre en place des mécanismes qui permettent d'éviter des modes de pensée ou des comportements représentant un retour aux anciennes pratiques de corruption dans les secteurs privé ou public. Ce contrôle et ce suivi contribuent au développement de l'intégrité et du professionnalisme, tout en permettant de sanctionner les personnes qui choisiraient de contrevenir aux normes sociétales positives. Pour créer de telles

La prévention de la corruption nécessite de coordonner *responsabilisation horizontale et responsabilisation verticale*. Par responsabilisation horizontale, on désigne les relations formelles au sein de l'État lui-même, en vertu desquelles un acteur de l'État est officiellement investi du pouvoir d'exiger des comptes ou d'imposer des sanctions à d'autres représentants de l'État. Ce mécanisme repose donc sur des vérifications internes et un processus de contrôle. Par exemple, des agences relevant du pouvoir exécutif doivent expliquer leurs décisions au Parlement⁹. La responsabilisation verticale, quant à elle, vise l'amélioration de la capacité des médias, de la société civile et du secteur privé à dénoncer la corruption, à faire appliquer la loi et à promouvoir la transparence et la reddition de compte.

Le rôle des ISC en matière de lutte contre la corruption a été souligné pour la première fois à l'occasion du 16e Congrès de l'INTOSAI qui s'est tenu à Montevideo (Uruguay) en 1998. L'accent a été mis sur (a) le rôle et l'expérience des ISC en matière de prévention et de détection de la fraude et de la corruption et (b) les méthodes et techniques de prévention et de détection de la fraude et de la corruption. Selon Borge (2001), le rôle principal des ISC en matière de lutte contre la corruption est de promouvoir l'adoption de bonnes pratiques de gestion financière et la mise en place de mécanismes de contrôle interne solides dans le secteur public. En particulier, des systèmes de gestion financière solides, qui reposent sur une communication efficace de l'information financière et le signalement de tout écart, ont un effet dissuasif sur les personnes qui pourraient autrement s'engager sur la voie de la corruption.

Les ISC doivent donc se concentrer sur leur rôle préventif en matière de lutte contre la corruption. Elles doivent encourager les États à renforcer leurs systèmes de contrôle interne, améliorer la résistance du personnel aux tentatives de corruption et surveiller étroitement les domaines les plus exposés à la corruption. Dans de nombreux pays, les ISC peuvent s'appuyer sur des lois et règlements anti-corruption, et peuvent contrôler la conformité des pratiques à ces lois et règlements. Les ISC vérifient notamment que des procédures adéquates sont en place pour autoriser les paiements, qu'il existe une séparation nette entre définition des besoins, planification, attribution de marchés, comptabilité et règlement des marchés publics et que le personnel exerçant dans des domaines exposés à la corruption (passation de marchés publics, construction et attribution de licences, notamment) sont soumis à une rotation. Si aucune disposition anti-corruption n'a été mise en place ou si les dispositions existantes ne sont pas suffisamment appliquées, les ISC peuvent signaler les pertes que les États sont susceptibles de subir en raison de lacunes législatives et appeler à l'adoption de mesures anti-corruption (Klaus-Henning Busse, 2007).

Par leur rôle de prévention de la corruption, les ISC peuvent créer de la valeur et des avantages pour les citoyens. Elles peuvent renforcer la reddition des comptes, la transparence et l'intégrité en menant un contrôle indépendant des finances publiques et en publiant leurs conclusions. Ceci permet à ceux responsables de la gouvernance de l'administration publique de se décharger de leurs responsabilités, en répondant aux conclusions et recommandations de la vérification et en prenant les mesures correctrices

institutions, il appartient toutefois au public d'exiger une responsabilisation de la classe politique, du secteur public et du secteur privé, même pendant les périodes difficiles de transition politique ou de recul économique, lorsque la tentation de se livrer à des pratiques illégales ou à se livrer à des actes de corruption est au plus haut.

⁹ Voir <http://www.transparency-initiative.org/about/definitions>

qui s'imposent, complétant ainsi le cycle de la reddition des comptes. **Dans le cadre de la lutte contre la corruption, les ISC peuvent témoigner de leur pertinence en répondant comme il se doit aux défis des**

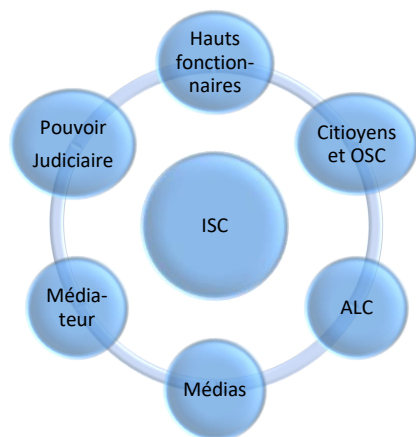


Figure 7 Parties prenantes concernées par la lutte des ISC contre la corruption

citoyens et aux attentes des différentes parties prenantes (Agences de lutte contre la corruption (ALC), hauts fonctionnaires, organe judiciaire, médiateur, médias, organisations de la société civile, etc.) (voir figure 7). En outre, pour servir en tant que porte-parole crédible du changement positif, il est important que les ISC aient une bonne compréhension des évolutions dans l'ensemble du secteur public et entament un dialogue significatif avec les parties prenantes sur la façon dont le travail des ISC peut faciliter l'amélioration du

secteur public.

Pour exercer leur rôle comme il se doit, les ISC doivent intégrer leurs efforts de lutte contre la corruption dans leur stratégie à long terme. Afin de comprendre la capacité des cadres institutionnels à lutter la corruption et à la prévenir, il est capital d'examiner le système dans son ensemble. Il importe d'étudier les difficultés liées au fonctionnement des différents organismes, notamment à leur coordination et coopération avec d'autres organismes, leur mission auprès des parties prenantes du secteur public et d'autres parties comme les organisations de la société civile, les citoyens, les médias, le Parlement, etc., la mise en œuvre des différentes politiques et le fonctionnement des législations, etc.

L'audit de performance semble être plus pertinent que l'audit financier et l'audit de conformité pour évaluer l'efficacité et l'efficience des cadres institutionnels dans le cadre de la lutte contre la corruption. Un audit de la performance permettra également de formuler des recommandations pertinentes destinées à résoudre les insuffisances identifiées dans le cadre institutionnel de lutte contre la corruption, et de mieux comprendre comment l'administration publique, y compris les cadres institutionnels de lutte contre la corruption, contribue à développer une vision systémique et permet d'attribuer un ordre de priorité pour les mesures de contrôle des activités à risque. L'audit de la performance contribue à identifier les inefficiences du système.

L'avantage de l'audit de la performance est, de manière générale, sa contribution à l'amélioration de l'économie, l'efficience et l'efficacité du secteur public. Il permet également d'améliorer la gouvernance et de renforcer l'obligation de rendre compte et à la transparence. L'audit de la performance tente en outre de fournir de nouvelles informations, analyses ou observations et, le cas échéant, à recommander des améliorations (ISSAI 3000/20). Les avantages de l'audit de la performance du cadre institutionnel de lutte contre la corruption s'étendent toutefois à la garantie de la transparence, à la mise en place de mécanismes de responsabilisation, au renforcement des Agences de lutte contre la corruption et autres institutions, à l'amélioration de la politique anti-corruption et à une meilleure performance (voir Tableau 1).

Tableau 1 Avantages de l'audit de la performance du cadre institutionnel de lutte contre la corruption

Avantage	Explication
Transparence	L'audit de la performance pourrait permettre de produire des rapports d'audit et des chiffres de performance concrets qui contribuent à améliorer la transparence et la visibilité.
Mise en place de mécanismes de responsabilisation	Les acteurs de la lutte contre la corruption doivent rendre compte de leurs activités, de leurs problèmes de capacité et de leurs résultats aux entités qui financent leurs activités, c'est-à-dire aux contribuables, au gouvernement et au Parlement, et même à la société civile ("côté demande »). L'audit de la performance peut donc fournir des informations fiables sur la performance et contribuer à assurer un suivi plus aisé et plus systématique des progrès réalisés.
Renforcement des Agences de lutte contre la corruption et autres institutions	L'audit de la performance pourrait permettre aux gouvernements de vérifier si les Agences de lutte contre la corruption et les autres institutions sont capables de s'acquitter de leur mandat en effectuant un suivi de leur performance et du renforcement de leurs capacités sur une période donnée. Il pourrait leur permettre de renforcer leurs capacités en matière de lutte contre la corruption au cours de différentes phases d'institutionnalisation. L'audit de la performance pourrait en outre être l'occasion de formuler des recommandations en matière de renforcement des capacités institutionnelles (côté « offre ») afin de prévenir et de combattre la corruption ¹⁰ .
Amélioration de la politique de lutte contre la corruption	Grâce à l'audit de la performance du cadre institutionnel, qui permet de détecter les risques et problèmes opérationnels, les responsables des Agences de lutte contre la corruption et les hauts fonctionnaires pourraient savoir une politique fonctionne de la manière prévue. D'où viennent les problèmes ? En quoi la performance de l'agence s'en trouve-t-elle affectée ? Quelles sont les capacités/ressources disponibles pour réduire ces risques et problèmes et est-il possible de les renforcer ?

¹⁰ Des cas d'Agences de lutte contre la corruption ayant échoué dans leur mission continuent à faire la une des journaux. La rhétorique qui entoure la performance de ces organismes a radicalement changé, passant d'un soutien enthousiaste au défaitisme. Après une lune de miel d'engagement politique et un lancement initial en fanfare, assorti d'attentes ambitieuses, les Agences de lutte contre la corruption sont désormais présentées comme des agences se trouvant dans une situation d'impasse, manquant de crédibilité et marginalisées. En 2005, un rapport des Nations Unies concluait que plusieurs pays avaient décidé, ou envisageaient, de créer une commission ou un organisme indépendant auquel serait dévolue la responsabilité générale de combattre la corruption. La création d'une telle institution n'est toutefois pas un remède miracle contre le fléau de la corruption. Il existe en fait très peu d'exemples de commissions/organismes indépendants de lutte contre la corruption qui aient réussi (PNUD, 2005, 5).

Amélioration de la performance	L'audit de la performance du cadre institutionnel pourrait contribuer à améliorer la performance des Agences de lutte contre la corruption et des autres institutions œuvrant dans ce domaine.
---------------------------------------	--

Source: Adapté de Jesper Johnsen, Hannes Hechler, Luís De Sousa et Harald Mathisen. (2011). *How to monitor and evaluate ACAs: Guidelines for agencies, donors, and evaluators*

CHAPITRE 3 : L'AUDIT DE LA PERFORMANCE EN MATIÈRE DE LUTTE CONTRE LA CORRUPTION

L'audit de la performance permet de mieux comprendre la manière dont fonctionne l'administration publique, et notamment les cadres institutionnels de lutte contre la corruption, et contribuera à identifier les inefficiences du système. L'objectif général de l'audit de la performance est de contribuer à l'amélioration de l'économie, de l'efficacité et de l'efficacité du secteur public en examinant et en analysant la performance des entités publiques, puis en dressant des rapports à ce sujet.

Les présentes lignes directrices mettent l'accent sur l'audit de la performance dans le domaine spécifique de la Prévention de la Corruption, et plus particulièrement (1) la coopération et la collaboration, (2) l'implication accrue des parties prenantes, (3) le suivi des résultats des actions menées et (4) l'éducation et la sensibilisation.

La partie des lignes directrices qui suit présente le Modèle applicable aux audits de la performance du Cadre institutionnel de lutte contre la corruption, axé sur l'aspect préventif et fondé sur les ISSAI.

3.1 : MODÈLE D'AUDIT DE LA PERFORMANCE ET CONCEPTS

Cet audit de la performance sera un audit coopératif fondé sur les ISSAI, portant sur les cadres institutionnels de lutte contre la corruption dans différents pays. L'objectif général est d'évaluer les cadres institutionnels dans leur rôle de prévention de la corruption. Les ISC qui réalisent ces audits les adapteront cependant à leurs objectifs particuliers. Les objectifs des audits spécifiques menés par les ISC sont définis un peu plus loin dans le présent document.

L'audit de la performance présenté ici portera sur l'ensemble du cadre institutionnel de l'État, avant de se concentrer sur un ou plusieurs secteurs donnés, comme expliqué plus bas.

Gouvernement dans son ensemble

En ce qui concerne le cadre institutionnel de lutte contre la corruption, il a été établi que celui-ci comprend les deux composantes du cadre législatif de lutte contre la corruption et les différents organismes impliqués dans la lutte contre la corruption. Dans la plupart des pays, la lutte contre la corruption est assurée soit par un ministère, soit par des organismes dédiés. Ces organismes spécialisés doivent interagir et coopérer avec d'autres organismes impliqués dans la prévention de la corruption, notamment les organes parlementaire, administratif et judiciaire, ainsi qu'avec les ISC. Ils doivent également agir en concertation avec des organismes et agences chargés des problématiques de corruption et de questions connexes aux niveaux des gouvernements provinciaux et des collectivités locales, ou associés à des secteurs spécifiques de gouvernance et de prestation de services.

Au niveau 'du gouvernement dans son ensemble, l'audit consistera à évaluer le cadre législatif global et la performance de ces organismes ainsi que leur capacité à prévenir la corruption en travaillant de concert.

Le cadre législatif sera examiné sous deux angles distincts. Nous commencerons par acquérir une compréhension globale du cadre législatif utilisé par l'État pour lutter contre la corruption et déterminer si certaines dispositions législatives sont incompatibles concernant les rôles et responsabilités, en ceci qu'elles ne prévoient pas une séparation suffisante entre la branche administrative et la branche politique de l'État. Deuxièmement, nous évaluerons les mécanismes d'application des cadres législatifs de lutte contre la corruption et nous chercherons à déterminer s'ils fonctionnent de manière efficace et efficiente.

Les questions de conformité relatives au cadre législatif et les cas particuliers ne seront envisagées que dans la mesure où elles sont pertinentes pour l'audit de la performance.

Les questions portant sur les domaines suivants sont traitées dans les lignes directrices :

- ✓ Fonctionnement des Agences de lutte contre la corruption spécialisées, et notamment autonomie fonctionnelle et indépendance vis-à-vis de l'État.
- ✓ Efficacité des organismes et systèmes, politiques et dispositions connexes en matière de prévention de la corruption.
- ✓ Coordination et coopération avec d'autres organismes liés.
- ✓ Adéquation et application du mandat des organismes aux fonctions suivantes : investigation ; engagement de poursuites ; éducation et sensibilisation ; prévention ; coordination. Les fonctions d'investigation et d'engagement de poursuites n'ont pas une pertinence majeure pour cet audit de la performance.
- ✓ Rôle d'autres organismes comme le Procureur, le Médiateur, les Organisations de la société civile, etc.
- ✓ Rôle d'autres organismes comme le Procureur, le Médiateur, les Organisations de la société civile, etc.

Secteurs particuliers

L'audit de la performance portera également sur les dispositifs institutionnels de prévention de la corruption qui s'appliquent à des secteurs particuliers de la gouvernance ou de la prestation de services. L'ISC participante est libre de sélectionner un ou plusieurs secteurs pour évaluer en détail le cadre institutionnel mis en place pour prévenir la corruption dans ce secteur en particulier.

Les lignes directrices proposent une illustration des contrôles pertinents susceptibles de s'appliquer dans le cadre de l'audit de la performance dans des secteurs spécifiques. La méthodologie d'audit est illustrée à l'aide d'exemples portant sur le secteur de l'éducation. Dans l'annexe aux présentes lignes directrices, une étude de cas détaillée portant sur le secteur de la santé a également été élaborée en vue de son utilisation dans le cadre de la formation en ligne.

Au niveau sectoriel, l'audit de la performance examinera également les fonctions de prévention pertinentes pour le cadre institutionnel.

Les questions portant sur les domaines suivants sont traitées dans les lignes directrices :

- ✓ Adéquation des mécanismes de reddition de compte et des mécanismes de lutte contre la corruption applicables au(x) secteur(s) de gouvernance sélectionné(s).
- ✓ Adéquation des mécanismes de reddition de compte et des mécanismes de lutte contre la corruption applicables au(x) secteur(s) sélectionnés(s), en matière de prestation de services.
- ✓ Résultats et mécanisme de suivi visant à prévenir la corruption.

Tout organisme public doit toutefois être tenu responsable de l'utilisation qu'il fait des deniers publics. Pour cette raison, un audit de la performance peut favoriser la responsabilisation des acteurs, en aidant les personnes qui exercent des responsabilités en matière de gouvernance et de surveillance à améliorer la performance.

3.1A : LES CONCEPTS DE L'AUDIT DE LA PERFORMANCE APPLIQUES A LA LUTTE CONTRE LA CORRUPTION

L'audit de la performance peut démontrer l'absence d'économie des ressources allouées à la lutte contre la corruption

Bien que l'axe principal de l'audit de la performance objet des présentes lignes directrices soit l'évaluation de l'efficacité et de l'efficacé du fonctionnement des cadres institutionnels, l'audit portera également sur les deux autres préceptes fondamentaux de l'audit de la performance, à savoir l'économie et l'équité. L'économie consiste à minimiser le coût des ressources utilisées pour une activité donnée, tout en veillant à préserver une qualité appropriée. Ce terme fait référence à la capacité d'une institution à gérer correctement ses ressources financières (ISSAI 3100). Le principe d'économie consiste à veiller à ce que les coûts restent faibles. Les moyens mis en œuvre doivent être rendus disponibles en temps utile, dans les quantités et qualités appropriées et au meilleur prix.

L'économie est également importante dans le contexte des organismes impliqués dans la lutte contre la corruption, qui doivent se montrer exemplaires en termes d'optimisation des ressources à leur disposition.

Les contrôles de l'économie dans le domaine du cadre institutionnel de lutte contre la corruption peuvent fournir des réponses à des questions telles que :

- ✓ Les ressources humaines, financières ou matérielles ont-elles été utilisées de manière économique pour prévenir la corruption ?
- ✓ Les activités de gestion réalisées par les acteurs institutionnels de la lutte contre la corruption respectent-elles des principes administratifs viables et des bonnes politiques de gestion financière ?

L'examen de l'économie peut comprendre la vérification des pratiques de gestion, des systèmes de gestion, le référencement des procédures de passation des marchés ainsi que d'autres procédures relatives à l'audit de la performance, tandis que l'examen strict de la légalité des procédures d'appel d'offres, de l'authenticité des documents, de l'efficacité des contrôles internes et d'autres aspects devrait

relever d'un audit de conformité. Les audits de la performance et de la conformité peuvent se recouper à certains égards. Dans ce cas, la classification de l'audit dépend de son objectif premier (ISSAI 100, par. 41, 2001).

L'audit de la performance peut faire ressortir un manque d'efficience dans les systèmes et fonctions relatifs au cadre institutionnel de lutte contre la corruption

L'efficience est la relation entre les produits (biens et services) générés par une activité et les coûts des apports utilisés pour leur production au cours d'une période donnée, en respectant les normes de qualité. Le principe d'efficience consiste à obtenir le maximum à partir des ressources disponibles. Il porte sur le rapport entre les moyens mis en œuvre, les conditions existantes et les résultats obtenus sur le plan de la quantité, de la qualité et du respect des échéances des produits ou réalisations.

Il s'agit de déterminer si ces ressources ont été utilisées de manière optimale ou satisfaisante ou si les mêmes résultats ou des résultats similaires en termes de qualité et de délais d'exécution auraient pu être obtenus avec des moyens moins importants. 'Tirons-nous le maximum – en termes de quantité et de qualité – de nos apports et de nos actions ? En conséquence, l'efficience concerne l'optimisation des réalisations obtenues pour un niveau donné d'apports ou le niveau minimum d'apports nécessaire pour obtenir un niveau donné de réalisations - il s'agit de dépenser à bon escient. Notre propos peut être illustré par les exemples suivants d'audits de la performance du cadre institutionnel de lutte contre la corruption :

- ✓ Le service ou l'organisme chargé de la prévention ou de la détection de la corruption fournit-il les meilleurs services possibles compte tenu des ressources qui lui sont allouées ?
- ✓ Les institutions ou structures anti-corruption utilisent-elles leurs capacités (mandat, ressources, etc.) de manière optimale ?
- ✓ Les politiques ou programmes de lutte contre la corruption veillent-ils suffisamment à coordonner leurs interventions et à établir une collaboration entre plusieurs entités de manière à éviter la duplication des actions ?

L'audit de la performance peut faire ressortir des lacunes dans l'efficacité de politiques, programmes et interventions de l'État conçus pour prévenir ou détecter la corruption

L'efficacité est pour l'essentiel un concept lié à la réalisation des objectifs. **Elle concerne la relation entre les finalités et les objectifs, les résultats et les impacts.** Elle renvoie à la relation entre les résultats d'une intervention ou d'un programme, en termes d'effets de ce programme sur la population cible (impacts observés) et les buts souhaités (impacts prévus). Il s'agit de vérifier si les changements observés dans la population cible peuvent être attribués aux actions du programme évalué.

En ce qui concerne l'audit de la performance du cadre institutionnel de lutte contre la corruption, l'auditeur doit rester attentif aux résultats ou impacts qui ne sont pas nécessairement imputables à l'intervention de l'entité auditée ou au sujet considéré, en tant que politique ou programme.

L'audit de l'efficacité des résultats au regard des objectifs poursuivis par l'entité auditée implique l'examen de l'impact effectif des activités par rapport à l'impact souhaité. Dans la pratique, de telles comparaisons sont de manière générale difficiles à faire, en partie parce que les éléments de comparaison font souvent défaut. Dans ces cas, il est possible d'évaluer la crédibilité des hypothèses sur lesquelles repose la politique. Souvent, un objectif de contrôle moins ambitieux aura été retenu comme, par exemple, de vérifier dans quelle mesure les objectifs ont été réalisés et les groupes cibles ont été atteints ou de déterminer le degré de rendement.

L'efficacité d'un domaine ou d'une branche particulière du cadre institutionnel de lutte contre la corruption peut être établie par des questions telles que :

- ✓ Le service ou l'organisme en charge de la prévention de la corruption atteint-il les objectifs politiques qui lui ont été fixés ?
- ✓ Le service ou l'organisme en charge de la prévention de la corruption atteint-il ses objectifs du programme dans tous les secteurs de la gouvernance et de la prestation de services ?

L'audit de la performance peut faire ressortir des distorsions en termes d'équité des initiatives anti-corruption de l'État

Outre les 3E couramment utilisés, l'Équité est de plus en plus considérée, en matière d'Audit de la performance, comme le 4^{ème} E. Ainsi, dans de nombreux audits, l'audit de la performance sera supposé traiter de questions liées à l'équité, tout en évaluant l'efficacité d'un programme/d'une activité.

L'équité, qui peut être dérivée de l'efficacité de la politique publique, repose sur le principe selon lequel le traitement de plusieurs personnes doit nécessairement tenir compte de leurs différences. Pour offrir une réelle égalité des chances, la société doit accorder plus d'avantages aux personnes nées avec moins d'aptitudes et aux personnes nées dans des zones socialement désavantagées. L'inégalité de traitement est juste lorsqu'elle profite aux individus les plus nécessiteux ; l'inégalité est alors équitable. Les politiques publiques de protection et de développement social jouent donc un rôle essentiel dans l'édification de l'équité (Manuel d'audit de la performance -ISC du Brésil, 2010/11).

En ce qui concerne les programmes et politiques de lutte contre la corruption, l'examen de l'équité peut comprendre, par exemple, la recherche de critères de dotation en ressources par rapport à la répartition dans l'espace et au profil socioéconomique de la population cible, les stratégies adoptées par l'administration publique pour adapter l'offre de services ou d'avantages aux différents besoins du public, les stratégies adoptées par le responsable, qui prennent en considération les problématiques de genre pour les mesures de prévention de la corruption ; les stratégies qui profitent aux minorités affectées par la corruption.

On peut citer à titre d'exemples de programmes gouvernementaux prenant en considération l'équité en matière de lutte contre la corruption les programmes anti-corruption qui allouent plus de ressources financières à des mesures ciblant les groupes les plus affectés (femmes, jeunes, handicapés, minorités, etc.)

3.1B : NORMES INTERNATIONALES DES INSTITUTIONS SUPERIEURES DE CONTROLE (ISSAI) PERTINENTES EN MATIERE D’EVALUATION DES CADRES INSTITUTIONNELS DE LUTTE CONTRE LA CORRUPTION

Les ISSAI constituent un ensemble de documents officiels classés selon quatre niveaux hiérarchiques :

Niveau 1 - Principes fondateurs (ISSAI 1)

Niveau 2 - Conditions préalables au fonctionnement des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI 10 à 99)

Niveau 3 - Principes fondamentaux de contrôle (ISSAI 100 à 999)

Niveau 4 - Directives de contrôle (ISSAI 1000 à 5999)

Les ISSAI de niveau 4 devant être prises en considération lors de la conduite d’un Audit de la performance du cadre institutionnel de lutte contre la corruption sont les ISSAI 3000, 3100, 3200 et 5700.

ISSAI 3000 – Normes relatives à l’audit de la performance : Il s’agit de la norme faisant autorité pour l’audit de performance et en conséquence, chaque principe doit être respecté si une ISC choisit de l’adopter. Elle fournit des principes pour la pratique professionnelle de l’audit de performance, suivis par des explications visant à améliorer la clarté et la lisibilité de la norme.

ISSAI 3100 – Lignes directrices sur les concepts généraux de l’audit de performance : Cette norme a pour but d’aider l’auditeur à interpréter les concepts généraux de l’audit de performance utilisés dans l’ISSAI 3000. Ainsi, les orientations fournies dans le document devraient faciliter la compréhension et la mise en œuvre des principes de la norme de l’audit de performance.

ISSAI 3200 – Lignes directrices sur le processus d’audit de la performance : Cette norme a pour but d’aider l’auditeur à interpréter les exigences exposées dans l’ISSAI 3000, ainsi que de fournir des conseils à l’auditeur sur la manière de remplir ces exigences et sur la manière d’appliquer son jugement professionnel. L’ISSAI 3200 est structurée conformément aux différentes phases du processus d’audit de performance : planification, réalisation, présentation des résultats et suivi.

ISSAI 5700 – Lignes directrices pour l’audit de la prévention de la corruption : Ces lignes directrices ont été conçues pour aider les auditeurs des institutions supérieures de contrôle (ISC) à préparer et à exécuter des audits des politiques et des méthodes de lutte contre la corruption dans les organisations publiques qui font partie de leur mandat. Elles mettent en relief les politiques, les structures et les processus anticorruption de ces organisations, et les auditeurs peuvent s’en servir comme outil d’audit. Au vu de l’énorme quantité d’information largement accessible qui existe sur le sujet, ces lignes directrices ne se veulent ni finales ni exhaustives; elles viennent plutôt expliquer et illustrer les caractéristiques pertinentes et présenter des solutions pratiques aux auditeurs des ISC.

Ces lignes directrices abordent les secteurs déterminants des structures et des procédures anticorruption qui peuvent être en place dans les organisations publiques. Elles décrivent la création des structures anticorruption, les approches d’évaluation des risques et d’analyse des risques et les processus de surveillance. L’accent porte sur les modules d’une organisation anticorruption efficace, tels que la

séparation des tâches, la rotation d'emploi, le rôle de l'examen interne, le capital humain, y compris le renforcement de la sensibilisation et de la formation des employés. Ces lignes directrices ne traitent pas des enquêtes de fraude, bien que certaines ISC aient des unités d'enquête.

INTOSAI GOV 9160 - Améliorer la bonne gouvernance pour les biens publics : Les lignes directrices élaborées sous l'égide du Groupe de travail pour la lutte contre la corruption et le blanchiment de capitaux (WGFACML) mettent l'accent sur l'importance de la bonne gestion des fonds publics dans le contexte de la prévention de la corruption et de la bonne gouvernance.

3.1C : APPROCHES PERTINENTES DANS LE CADRE D'UN AUDIT DE LA PERFORMANCE

En règle générale, l'audit de la performance suit l'une des trois approches ci-dessous :

- une approche axée sur les systèmes, qui examine le bon fonctionnement des systèmes de gestion ;
- une approche axée sur les résultats, qui consiste à évaluer si les objectifs en matière d'effets ou de réalisations ont été atteints comme escompté ou si les programmes et les services fonctionnent comme prévu ;
- une approche axée sur les problèmes, qui consiste à examiner, à vérifier et à analyser les causes de problèmes particuliers ou d'écarts par rapport à des critères.

Selon le paragraphe 26 de l'ISSAI 300, les auditeurs doivent choisir une approche axée sur les résultats, sur les problèmes ou sur les systèmes, ou une combinaison des trois, afin de rendre la conception de l'audit plus solide. L'approche d'audit globale est un élément central de tout audit. Elle détermine la nature de l'examen à réaliser. Elle permet également de définir les connaissances, les informations et les données nécessaires, ainsi que les procédures d'audit à mettre en œuvre pour les obtenir et les analyser.

En conséquence, dans le cas des cadres institutionnels de lutte contre la corruption, la multiplicité des fonctions, couplée à celle des organismes dans plusieurs pays, impose d'examiner le fonctionnement de ces organismes sous l'angle du concours des organismes et du cadre anti-corruption à la réalisation de leurs objectifs. L'approche axée sur les systèmes est proposée comme une option de ce type d'évaluation.

L'approche axée sur les systèmes permet :

- ✓ d'obtenir une vision d'ensemble de la pertinence du cadre institutionnel de lutte contre la corruption dans un dispositif particulier, que ce soit au niveau central/fédéral ou à d'autres niveaux ;
- ✓ de comprendre les liens et relations entre les différents organismes ;
- ✓ de comprendre la dynamique fonctionnelle au sein des différents organismes en ce qui concerne les différentes fonctions assurées par ces organismes ;
- ✓ de comprendre la manière dont les différents organismes s'attaquent à différents types et manifestations de la corruption ;
- ✓ d'apprendre la manière dont les différentes politiques et législations sont appliquées par les organismes.

En plus de l'étude de l'approche axée sur les systèmes dans le cadre d'un tel audit, la question de l'analyse des problèmes est importante pour tout effort de lutte contre la corruption. Afin de prendre des mesures préventives contre la corruption et fournir des recommandations de renforcement du cadre institutionnel de lutte contre la corruption, il est nécessaire d'identifier les problèmes et les causes menant à la corruption. L'analyse des différentes raisons et facteurs qui concourent à la corruption dans différents pays permet de comprendre les mesures de contrôle requises pour la maîtriser. Les critères d'audit peuvent être élaborés à partir des problèmes identifiés et l'importance de l'écart par rapport aux critères fournira une indication des mesures de contrôle qui devront être mises en place pour résoudre le problème de la corruption et renforcer le système mis en place pour lutter contre elle. L'analyse des problèmes présente plusieurs avantages dans le cadre de cet audit de la performance :

- ✓ compréhension des causes des différents types de corruption ;
- ✓ définition des critères d'audit sur la base des causes des différents types de corruption.

Ainsi, pour satisfaire aux exigences liées à cet audit, il est pertinent d'adopter une approche mixte axée sur les systèmes et sur les problèmes. Cette approche est présentée dans la partie suivante des présentes lignes directrices, qui porte sur le processus d'audit.

3.1D : AUDIT DE LA PERFORMANCE - CONTROLE QUALITE ET ASSURANCE QUALITE.

Introduction

La conduite d'un audit de grande qualité constitue souvent un défi majeur pour les ISC, qui savent qu'un travail de qualité rehausse leur crédibilité et leur réputation et, en définitive, leur capacité à s'acquitter pleinement de leur mandat (ISSAI 40, par. 1). Les ISC mettent en place et entretiennent un système de qualité auquel se conforment les auditeurs afin de s'assurer que toutes les obligations en matière de qualité sont satisfaites au cours de l'audit. Pour garantir son application efficace, les ISC doivent définir les exigences en matière de qualité et le processus de mise en conformité avec celles-ci.

Définition du contrôle qualité et de l'assurance qualité

Les notions de contrôle qualité et d'assurance qualité diffèrent, tant en termes de fonction, d'objectif, que de portée et d'impact.

Contrôle qualité

Le contrôle qualité aide les ISC à s'assurer que toutes les phases d'un processus d'audit (planification, réalisation, présentation des résultats et suivi) sont exécutées dans le respect de la méthodologie d'audit définie, qui repose sur les normes de contrôle et les meilleures pratiques internationales. Les procédures de contrôle qualité portent sur l'orientation, l'examen et la supervision du processus d'audit. Pour l'essentiel, le processus de contrôle qualité peut être présenté sous forme d'une « liste de contrôle » que les gestionnaires d'audit sont tenus de renseigner au cours de l'audit. Il est donc important pour l'ISC de commencer par définir clairement les caractéristiques de ce qui constitue un rapport d'audit de qualité.

Le processus de contrôle qualité doit faire partie intégrante de chaque audit de la performance afin de minimiser les risques d'erreur et de garantir une cohérence optimale. Les fonctions de contrôle qualité

peuvent être exécutées par les responsables hiérarchiques de l'audit avant la publication du rapport. De cette manière, la qualité est assurée au moment même où l'ISC exécute ses travaux et produit ses rapports, et non pas lors d'un processus distinct appliqué une fois que le rapport est établi (ISSAI 40, par. 1).

Assurance qualité

L'assurance qualité est un processus par lequel l'ISC apprécie et surveille son système de contrôle qualité, dans l'intention de s'assurer que ses contrôles sont efficaces et que chaque audit est mené conformément à la méthodologie, aux normes de contrôle, aux règles, pratiques et procédures de l'ISC.

L'assurance qualité intervient après la publication et permet une évaluation indépendante des audits a posteriori, de manière régulière et suivant des critères précis. Elle fournit au dirigeant de l'ISC une garantie indépendante de l'efficacité du fonctionnement des systèmes et pratiques de contrôle qualité établis au sein de l'institution et de la publication de rapports de qualité.

Les principaux objectifs de l'assurance qualité sont de s'assurer que l'ISC et son personnel ont respecté les normes professionnelles et les obligations légales et réglementaires applicables. Son but est également de veiller à ce que tous les contrôles qualité nécessaires soient en place et appliqués correctement. Elle identifie des moyens susceptibles de renforcer ou d'améliorer les contrôles qualité.

Développer les fonctions de contrôle et d'assurance qualité au sein de l'ISC

En matière d'audit du secteur public, la gestion de la qualité implique un système composé de ses auditeurs et du processus d'audit, travaillant ensemble à réaliser des produits répondant aux exigences des parties prenantes et des citoyens. En conséquence, l'un des éléments importants, à cet égard, est la présence d'un système d'assurance-qualité parfaitement opérationnel et l'intégration à la stratégie de l'ISC, à sa culture, à ses politiques et à ses procédures (ISSAI 3000, par. 2.4). Selon leur objectif, leur portée et leur calendrier, les fonctions de contrôle et d'assurance qualité de l'ISC peuvent revêtir les formes suivantes :

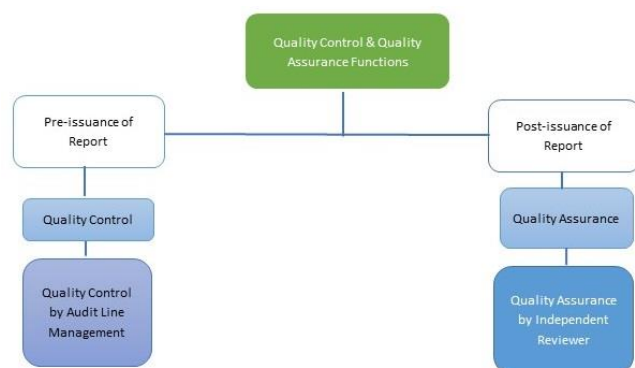


Figure 8 Fonctions de contrôle et d'assurance qualité

Les fonctions de contrôle qualité avant publication exécutées par les cadres de la fonction d'audit, afin de vérifier que celui-ci a été exécuté conformément aux normes et aux meilleures pratiques, dans le but d'améliorer la qualité du produit final. La fonction de contrôle qualité se concentre sur une revue

méthodologique. Les fonctions d'assurance qualité, quant à elles, sont exécutées par des auditeurs expérimentés, sans relation avec l'audit, après la publication du rapport. L'examineur de la qualité vérifie que les fonctions de contrôle qualité fonctionnent efficacement (vérification du processus) et formule des recommandations d'amélioration des fonctions d'audit de la performance pour l'avenir.

En se fondant sur les diligences requises par ISSAI 40, l'ISC doit établir et maintenir un système de contrôle qualité qui comprenne des politiques et procédures adaptées à chacun des éléments suivants :

- a. Responsabilités d'encadrement pour la qualité au sein de l'ISC : l'ISC communique une vision de la qualité dans l'audit de la performance.
- b. Règles d'éthique pertinentes : elles décrivent la manière dont l'ISC veille au respect par les auditeurs des obligations déontologiques d'intégrité, d'objectivité, d'impartialité, de professionnalisme, de compétence et de secret professionnel.
- c. Acceptation et maintien de la mission : l'ISC doit exécuter l'audit lorsqu'elle a la compétence requise pour le faire.
- d. Ressources humaines : l'ISC dispose de ressources suffisantes et d'un personnel doté des compétences appropriées pour exécuter l'audit.
- e. Exécution de la mission (contrôle qualité) : l'ISC met en place des politiques et procédures destinées à s'assurer que ses audits de la performance sont exécutés conformément aux normes.
- f. Suivi (assurance qualité) : Les ISC ont un mécanisme de suivi qui permet de vérifier si les procédures et politiques fonctionnent efficacement.

Éléments de qualité dans un audit de la performance

Les audits de la performance sont souvent des exercices complexes qui nécessitent des compétences, des expertises et des expériences très diverses. De ce fait, le système de contrôle et d'assurance qualité doit traiter les problématiques suivantes, qui sont propres à l'audit de la performance (ISSAI 300, par. 32) :

- i. **Créer une ambiance de travail où prévalent la confiance réciproque et la responsabilité**
L'équipe d'audit de la performance rassemble une grande quantité d'informations et exerce un niveau élevé de jugement professionnel et de discernement, ce qui doit être pris en compte dans le cadre du contrôle qualité. Il faut considérer que la nécessité d'instaurer une atmosphère de travail empreinte de confiance mutuelle et de responsabilité fait partie de la gestion de la qualité. Elle aide les auditeurs à être plus attentifs aux informations en retour transmises par les personnes chargées du contrôle qualité.
- ii. **Informations équilibrées et sans parti-pris**
Lors des audits de la performance, même si le rapport est fondé sur des éléments probants, bien documenté et précis, il peut s'avérer inapproprié ou non satisfaisant si la position qu'il expose n'est ni équilibrée ni impartiale, s'il comporte trop peu de points de vue pertinents ou s'il ne répond pas aux questions d'audit de façon satisfaisante. Ces éléments doivent donc faire partie intégrante des mesures prises pour garantir la qualité.
- iii. **Mesures de contrôle et d'assurance qualité propres à l'audit**
Étant donné que les objectifs d'audit varient fortement d'une mission à une autre, il importe de définir clairement ce qu'est un rapport de qualité élevée dans le contexte spécifique d'une mission d'audit. Les mesures générales de contrôle et d'assurance qualité doivent donc être complétées par des mesures spécifiques à l'audit.
- iv. **Contrôles généraux**

Outre l'adoption d'un processus d'audit de la performance solide, un certain nombre de contrôles généraux ont une incidence sur la qualité à tous les stades du processus d'audit, à savoir :

- a. La mise en place d'un cadre de gestion de la qualité de l'audit, comme suggéré dans ISSAI 40.
- b. La supervision du travail du personnel de contrôle à chaque niveau et chaque étape de l'audit.
- c. L'élaboration d'indicateurs de performance et le suivi des opérations d'audit par rapport à ces indicateurs.
- d. L'élaboration et la mise en place de politiques, méthodologies, manuels et outils pour aider à l'institutionnalisation de l'audit de la performance.
- e. La mise en place d'examens destinés à fournir une assurance du respect des manuels, politiques, procédures et méthodologies.
- f. Documentation standard élaborée et signée par les auditeurs concernés.

La fonction de contrôle qualité en matière d'audit de la performance

Comme évoqué plus haut, le contrôle qualité est effectué avant la publication du rapport d'audit et se concentre sur la méthodologie et les normes de contrôle suivies pour évaluer les produits générés à la fin de chaque phase d'audit. Le contrôle qualité est effectué par le personnel de contrôle à l'aide de différents outils.

Outils utilisés pour l'appréciation du contrôle qualité

Les évaluations du contrôle qualité sont effectuées avec l'appui de certaines techniques et procédures courantes qui facilitent leur exécution. Les principaux outils de contrôle qualité sont les suivants :

Outils	Description
Listes de contrôle de la qualité	La liste de contrôle permet de vérifier les activités exécutées et le respect des normes de qualité applicables aux activités, documents de travail et produits de l'audit. Les listes de contrôle peuvent être utilisées parallèlement à l'audit ou après celui-ci. Leur utilisation en parallèle facilite la supervision et le contrôle qualité, car elle permet de vérifier l'application de mesures clés par l'équipe d'audit aux différentes étapes qui constituent le travail d'audit, ainsi que la correction des déficiences en temps opportun.
Calendrier	Le calendrier permet à l'équipe d'audit de planifier et d'organiser ses activités. Il facilite aussi l'affectation des membres de l'équipe en fonction des procédures définies et du temps disponible.
Matrice de conception de l'audit	<p>La matrice de conception de l'audit contient les objectifs, les questions qui seront soumises à enquête et les conclusions possibles. C'est donc une base de discussion de la conception du travail relatif au projet d'audit. L'outil systématise et détaille les procédures de mise en œuvre du travail et aide donc à identifier les échecs et défaillances des activités de planification.</p> <p>Il montre aussi si les informations requises suffisent à répondre aux questions proposées et permet de vérifier si ces informations peuvent être fournies par les sources identifiées et si elles sont cohérentes par rapport à la méthodologie adoptée et aux méthodes de collecte et d'analyse des données.</p>
Matrice des constatations	La matrice des constatations contribue aux examens d'assurance qualité puisqu'elle aide à systématiser et à analyser les résultats de l'audit. La matrice des constatations est importante pour bien préparer le rapport d'audit, car elle structure les constatations et les éléments probants, les causes et les effets, en d'autres termes, tous les éléments qui ont été placés dans les principaux chapitres du rapport.

(Manuel d'audit de la performance de la Cour des comptes brésilienne)

Différents membres du personnel participant au contrôle qualité

Personnel de contrôle qualité	Rôles et responsabilités
Superviseur	<p>Le rôle du superviseur est essentiel pour assurer la réalisation des objectifs d'audit et maintenir la qualité du travail, quelle que soit la compétence individuelle de l'auditeur. Il est à noter qu'en matière d'audit de la performance, il est en général plus important de soutenir les équipes d'audit dans les efforts qu'elles déploient pour atteindre un bon niveau de qualité dans leur travail que de les superviser au sens traditionnel du terme.</p> <p>Le rôle du superviseur est de guider et examiner l'audit sous l'angle technique. La fourniture de lignes directrices est une activité dynamique qui comprend la discussion avec l'équipe du bien-fondé de la conception du travail, du projet d'audit, des conclusions, et la mise à disposition de ressources en vue de la réalisation de l'audit.</p>
Chef d'équipe/ Gestionnaire de l'audit	<p>Le chef d'équipe / gestionnaire de l'audit joue un rôle critique en assurant la qualité de la planification et de la réalisation de l'audit de performance, ainsi que de la présentation des résultats. Il peut notamment être chargé :</p> <ul style="list-style-type: none"> • d'encourager le débat au sein de l'équipe d'audit ; • d'organiser des réunions régulières avec l'équipe ; • de vérifier que la méthodologie définie pour le processus d'audit est appliquée de bout en bout ; • de préparer le programme et le budget et de décider de l'utilisation de consultants ; • de surveiller et de mener l'audit ; • de présenter les rapports d'avancement et le rapport d'audit
Groupes d'experts	<p>Le groupe d'experts est un élément important du processus de contrôle qualité de l'audit : il a en effet pour fonction d'examiner la matrice de planification et la matrice des constatations. La matrice de planification et la matrice des constatations peuvent être validées par des groupes d'experts. Le groupe d'expert doit évaluer la logique de l'audit et la rigueur de la méthodologie employée. Il a également pour fonction d'informer l'équipe d'audit sur les problèmes de conception et d'élaboration des procédures.</p>

(Manuel d'audit de la performance de la Cour des comptes brésilienne)

Les questions de contrôle de la qualité relatives aux différentes étapes de l'audit ont été incluses dans les sections correspondantes. L'assurance qualité a été détaillée dans la partie 3.5, qui fait suite à la partie 3.4 sur la présentation des résultats.

3.1E : DIFFICULTES LIEES A L'AUDIT ET SENSIBILITES POLITIQUES

L'équipe en charge de l'audit de la performance doit tenir compte des nombreuses difficultés propres à celui-ci, ainsi que des sensibilités politiques. Les cadres institutionnels de lutte contre la corruption, ainsi que plusieurs facteurs importants pour la conduite d'opérations anti-corruption, présentent des éléments hautement complexes. Ceux-ci se manifestent dans les différents types de corruption susceptible d'intervenir, les différents facteurs et forces motrices responsables de ces différents types de corruption et les différentes incidences de cette corruption sur la société. En outre, la corruption peut se manifester différemment dans les différents secteurs de l'administration publique, ce qui augmente la complexité des audits de la performance portant sur la lutte contre la corruption. Plusieurs organismes peuvent être impliqués dans la lutte contre la corruption.

La prise en compte de ces difficultés substantielles et de la sensibilité politique dans la conduite de cet audit de la performance est très importante. Il existe un risque que l'ISC ne traite pas correctement des sujets hautement complexes et politiquement sensibles dans son rapport d'audit de la performance. Un tel problème entamerait sérieusement la crédibilité de l'ISC et de toute enquête en cours en matière de corruption. Les diligences requises par les normes ISSAI susceptibles de contribuer à atténuer ce risque sont les suivantes :

- ISSAI 30, par. 42 - l'ISC doit maintenir une neutralité politique réelle et apparente. Elle se protège ainsi d'allégations de motivations politiques du rapport d'audit de la performance, surtout quand celui-ci porte sur une question politiquement sensible. Il est important que les auditeurs préservent leur indépendance de toute influence politique afin de s'acquitter de manière impartiale de leurs obligations en matière de contrôle.
- Dès qu'ils commenceront à douter du réalisme de l'engagement public même, ils devront alors veiller également à ne pas excéder leur mandat en empiétant sur le domaine politique. Bien que l'audit de la performance puisse contester les informations fournis ou le processus suivi pour la formulation de politiques, il est souhaitable de s'abstenir de mettre en cause la politique elle-même, en raison des sensibilités politiques.
- Une large consultation de différentes parties prenantes pendant tout le processus d'audit, l'engagement d'experts pour traiter des questions complexes, l'octroi à l'organisme audité et au gouvernement de la possibilité de réagir sur les constatations et les conclusions de l'audit et la soumission du rapport d'audit à un examen externe avant publication constituent autant d'autres pratiques exemplaires susceptibles d'assurer que l'ISC traite correctement les questions complexes et politiquement sensibles.

Mobilisation des parties prenantes

De nombreux acteurs participent à la prévention de la corruption. Des acteurs publics, organismes spécialisés dans la lutte contre la corruption, ministères clés, autorités judiciaires, ISC, parlementaires, mais aussi des acteurs privés, entreprises, société civile, médias indépendants, institutions universitaires et de recherche, ainsi que les citoyens. Il est essentiel d'impliquer toutes les parties prenantes dans l'évaluation du fonctionnement des cadres institutionnels conçus pour prévenir la corruption.

L'objectif 4 du PNUD (GAIN) vise à améliorer l'engagement civique et à impliquer les jeunes et les femmes afin d'améliorer la transparence et la reddition de compte aux niveaux national et local. Les initiatives visant à améliorer la capacité des citoyens et des parties prenantes à communiquer avec les fonctionnaires et les décideurs de manière plus informée, plus directe et plus constructive se voient accorder plus d'attention et de soutien qu'auparavant. De même, l'importance de la transparence et de la reddition de compte au niveau des collectivités locales augmente sans cesse, en raison de la tendance croissante à l'urbanisation, d'une tendance à la décentralisation et du rôle accru des collectivités locales et autres gouvernements infranationaux (municipalités, paroisses, départements, gouvernements provinciaux) dans de nombreux services publics comme la santé, l'éducation ou encore l'eau. Il est donc important de considérer la manière dont les parties prenantes, au niveau des collectivités locales, peuvent participer à la lutte contre la corruption et de tenir compte de l'impact éventuel sur la conception de l'audit de la performance.

Il est largement reconnu que la décentralisation du pouvoir et des ressources, si elle n'est pas accompagnée de mécanismes adéquats de supervision permettant d'assurer la transparence et la reddition de compte, peut augmenter le risque de corruption. D'autre part, comme les collectivités locales sont plus proches de leurs administrés ou de leurs communautés, elles ont plus d'occasions renforcer la collaboration avec les citoyens et de les impliquer plus fortement à la prise de décision, ainsi que d'assurer des fonctions de surveillance.

Dans le cadre de l'implication des parties prenantes, il convient de tenir compte des problématiques de genre. La corruption affecte différemment les femmes et les hommes. Le type de corruption peut différer largement selon le sexe de la personne concernée. Le niveau socio-économique relativement bas des femmes signifie qu'elles participent généralement à des échanges emprunts de corruption dans d'autres institutions que les hommes. Par exemple, les femmes peuvent payer des pots-de-vin ou être exploitées sexuellement pour la fourniture de services publics de base plutôt que pour accéder à des opportunités commerciales ou obtenir des permis. Des stratégies sont donc nécessaires pour prévenir la corruption en matière de financement et de prestation des services publics de base dont dépendent les femmes, en mettant un accent particulier sur la lutte contre les abus qui profitent de la méconnaissance de leurs droits par les femmes et de leur impuissance à s'opposer à ces pratiques. Un effort particulier doit être consenti en matière de lutte contre l'exploitation sexuelle et l'extorsion¹¹. En conséquence, dans le contexte de la réalisation d'un audit de la performance, les questions de genre doivent être prises en compte dans la rédaction des questions et des critères appliqués pour évaluer l'efficacité des mécanismes utilisés pour prévenir la corruption.

¹¹ *Primers in Gender and democratic Governance Series 5 - Corruption, Accountability and Gender: Understanding the Connections*, © 2010 PNUD et UNIFEM, p. 23-24

3.2 : PROCESSUS D'AUDIT DE LA PERFORMANCE - PLANIFICATION DE L'AUDIT

La planification de l'audit consiste à élaborer une stratégie générale et une approche détaillée correspondant à la nature, au calendrier et à la portée attendus de l'audit. Le processus de planification se décompose en trois grandes étapes : la sélection du thème, une pré-étude du thème et la conception de l'audit. La sélection du thème se rapporte principalement au processus de planification stratégique de l'ISC. La conception de l'audit se rapporte à la conception individuelle de chaque audit, qui se concentre sur les objets à contrôler, les critères à appliquer et les méthodes de collecte de données et d'analyse devant être appliquées.

La figure 9 présente les grandes étapes du processus de planification de l'audit de la performance

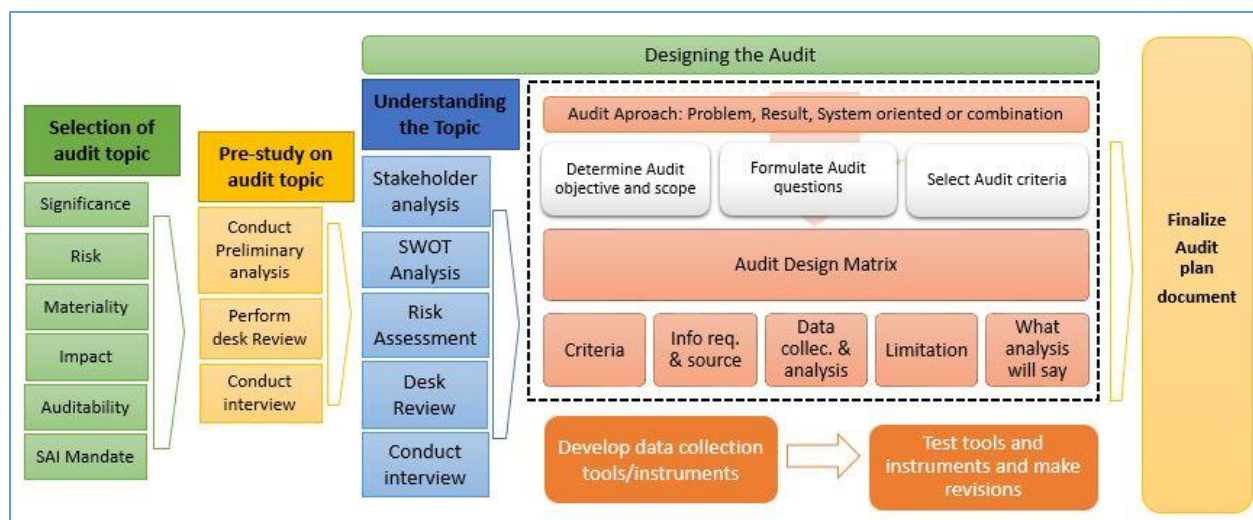


Figure 9 Processus de planification

Comme le montre la figure ci-dessus, le processus de planification de l'audit comprend les éléments suivants :

- Étape 1 : Sélection du thème de l'audit
- Étape 2 : Pré-étude sur le thème d'audit
- Étape 3 : Conception de l'audit
 - a. Familiarisation avec le thème de l'audit
 - b. Définition de l'approche d'audit
 - c. Définition de l'objectif et de la portée de l'audit
 - d. Formulation de questions d'audit
 - e. Sélection de critères
 - f. Préparation d'une matrice de conception d'audit
- Étape 4 : Finalisation du document de plan d'audit
 - a. Contrôle qualité

3.2A : SELECTION DU THEME D'AUDIT

Les thèmes d'audit sont généralement déterminés par le processus de planification stratégique de l'ISC, en conduisant des recherches permettant d'identifier les principaux risques d'audit et les problèmes considérés comme importants pour le pays. L'ISC analyse les thèmes d'audit potentiels dans l'objectif de créer autant de valeur ajoutée que possible. Le plan stratégique de l'ISC porte normalement sur plusieurs années et guide l'auditeur dans la sélection des thèmes, des programmes ou des sujets d'audit de la performance. Le processus de planification stratégique débouchera normalement sur un plan d'audit opérationnel de l'ISC portant sur une ou plusieurs années.

Lors de la sélection d'un thème d'audit de la performance, l'auditeur prend en considération le caractère significatif, dont les aspects financiers, sociaux et politiques du sujet considéré, les paramètres d'importance relative, de risque, d'auditabilité, de cohérence avec le mandat de l'ISC et d'impact. (ISSAI 3000, par. 83 et 89 à 91). Les ISC ont la faculté d'élaborer leurs propres procédures et critères de sélection, dans le respect des normes de contrôle/ISSAI.

Comme indiqué au point 3.1 des présentes lignes directrices, le modèle d'audit propose une approche intégrée du contrôle du cadre institutionnel de lutte contre la corruption. Nous commencerons par examiner le cadre qui couvre les Agences de lutte contre la corruption et les systèmes en place dans le pays pour contribuer à prévenir la corruption. Nous examinerons ensuite les systèmes anticorruption en place dans différents secteurs (santé, éducation, eau, défense, travaux publics, etc.). L'ISC peut choisir le secteur sur lequel portera son audit en fonction de la situation ou des besoins du pays.

La présente partie porte sur le processus d'audit de la performance du cadre institutionnel de prévention de la corruption au niveau global, puis pour un secteur en particulier. Pour affiner la sélection du thème d'audit, il convient d'appliquer un processus de sélection comme indiqué plus haut. **Les présentes lignes directrices s'appuient sur l'exemple d'un audit du cadre de lutte contre la corruption au niveau du secteur public dans son ensemble, puis du secteur de l'éducation, afin d'expliquer le processus et la méthodologie d'audit. Le thème d'audit sélectionné pour cet exemple est « existe-t-il un cadre institutionnel efficace au niveau national pour prévenir la corruption ? »**

Dans les sections qui suivent, nous nous appuierons sur ce thème d'audit pour expliquer le processus d'audit.

Thème d'audit : Existe-t-il un cadre institutionnel efficace au niveau national pour prévenir la corruption ?

Mise en place de l'équipe d'audit et recours à des experts externes

L'audit de performance est une activité complexe d'investigation, centrée sur les connaissances, où l'expertise professionnelle occupe une position centrale. Pour conduire correctement un audit de la performance, l'auditeur doit maîtriser une gamme d'aptitudes dans des disciplines telles que conception de la recherche, sciences sociales, les méthodes scientifiques d'investigation/d'évaluation et la capacité à

communiquer (ISSAI 3100, par. 74 à 81). Étant donné que l'audit de la performance est un travail d'équipe et que les problématiques qu'il traite sont complexes, il est recommandé de constituer une équipe ad hoc pour cet exercice. Bien que tous les membres d'une équipe d'audit ne possèdent pas nécessairement l'ensemble des compétences requises, l'ISC doit s'assurer que l'équipe d'audit possède collectivement les compétences professionnelles nécessaires pour réaliser l'audit (ISSAI 3000, par. 63).

Selon la nature de l'audit en question, des compétences particulières ou des connaissances d'expert du sujet considéré peuvent s'avérer nécessaires. Dans ce cas, des experts peuvent être invités à participer à l'audit pour compléter les compétences de l'équipe d'audit et améliorer la qualité globale de l'audit. Avant d'utiliser des experts, l'auditeur doit s'assurer que l'expert a les compétences nécessaires pour les objectifs de l'audit, et qu'il/elle est informé(e) des conditions et de la déontologie exigées. Bien que l'auditeur de la performance puisse utiliser le travail d'un expert comme élément de preuve, l'auditeur conserve l'entière responsabilité des conclusions du rapport d'audit.

3.2B : PRE-ETUDE SUR LE THEME D'AUDIT

Pour s'assurer que l'audit est planifié de manière appropriée, l'auditeur doit acquérir une connaissance suffisante du programme audité ou de l'activité de l'entité audité avant que l'audit ne soit lancé. Ainsi, avant de commencer l'audit, il est généralement nécessaire de mener des travaux de recherche et d'analyse pour renforcer ses connaissances, tester divers modèles d'audit et vérifier l'auditabilité du thème d'audit et si les données nécessaires sont disponibles. Ce travail préliminaire peut être nommé pré-étude. (ISSAI 3000, par. 99).

Pré-étude sur le thème d'audit : Existe-t-il un cadre institutionnel efficace au niveau national pour prévenir la corruption ?

L'auditeur dispose désormais de l'analyse préliminaire et de l'examen documentaire, qui lui permettent de se faire une idée de la problématique.

Dans le cadre de la pré-étude, il applique alors les procédures suivantes :

- a. La cible 16.5 de l'Objectif 16 des ODD « Promouvoir l'avènement de sociétés pacifiques et ouvertes à tous aux fins du développement durable, assurer l'accès de tous à la justice et mettre en place, à tous les niveaux, des institutions efficaces, responsables et ouvertes à tous » met l'accent sur la nécessité de « Réduire nettement la corruption et la pratique des pots-de-vin sous toutes leurs formes ». L'auditeur a examiné les actions de l'État visant à atteindre la cible 16.5 des ODD et le rôle des agences de lutte contre la corruption dans la prévention de la corruption au niveau national.
- b. Consultation de conseillers de divers secteurs et organisations externes œuvrant dans le domaine de l'éducation, comme l'UNESCO, (<http://www.iiep.unesco.org/en/our-mission/ethics-and-corruption>), l'UNICEF, le PNUD et des agences connexes des Nations Unies, des organisations donatrices et des organisations de la société civile, pour comprendre clairement les problèmes spécifiques au secteur de l'éducation et les questions connexes de corruption qui prévalent dans le pays. ODD 4 modifié : *Assurer l'accès de tous à une éducation de qualité, sur un pied d'égalité, et promouvoir les possibilités d'apprentissage tout au long de la vie*, conjointement

avec l'IDD 16.5. L'auditeur a également analysé les articles parus dans la presse concernant la corruption dans le secteur de l'éducation, qui s'est répandue depuis quelques années.

- c. Identification des meilleures pratiques de prévention de la corruption dans le secteur de l'éducation. L'outil GAIN du PNUD ([UNDP GAIN 2014-2017](#)) identifie les mesures de prévention de la corruption dans différents secteurs d'un pays. Il offre un cadre permettant de comprendre les principaux problèmes du secteur de l'éducation et la manière de les affronter. Il peut constituer une bonne source pour l'élaboration de critères d'audit relatifs à la prévention de la corruption.
- d. Examen des rapports sur la gestion et la responsabilisation dans le secteur de l'éducation, préparés par les organismes concernés. Cet exercice a permis à l'équipe d'audit de mieux comprendre les aspects fonctionnels et financiers de ces organismes, et d'identifier des sujets de préoccupation majeure.

À la fin de la pré-étude, l'équipe d'audit a conclu qu'un audit pouvait être mené sur ce thème et qu'elle avait à sa disposition les informations nécessaires pour lui permettre de formuler des recommandations pertinentes. L'étape suivante est la conception de l'audit.

3.2C : CONCEPTION DE L'AUDIT

La conception de l'audit se décompose en plusieurs sous-étapes :

- a. Familiarisation avec le thème de l'audit
- b. Définition de l'approche d'audit
- c. Définition de l'objectif et de la portée de l'audit
- d. Formulation de questions d'audit
- e. Sélection de critères
- f. Préparation d'une matrice de conception d'audit

La première activité liée à la conception de l'audit est la familiarisation avec le thème d'audit, qui permettra à l'équipe d'audit d'identifier les problématiques les plus importantes et urgentes concernant le thème d'audit. À partir de cette identification, l'équipe d'audit déterminera l'objectif, l'étendue, les questions et les critères d'audit.

L'activité suivante consiste à déterminer la stratégie méthodologique de réalisation de l'audit ainsi que les informations/données nécessaires et leurs sources, les méthodes de collecte et d'analyse des données, les limitations prévisibles et les constatations attendues. Toutes ces informations sont compilées sous la forme d'une matrice dénommée Matrice de Conception de l'Audit. Une fois celle-ci renseignée, l'équipe d'audit élaborera les outils ou instruments de collecte des données (questionnaire, questions de l'entretien, etc.). L'équipe d'audit doit également tester les outils dans l'optique d'une collecte de données spécifique et les modifier en fonction des résultats du test.

L'activité qui suit la conception de l'audit est la finalisation du document de plan d'audit, y compris dans ses aspects administratifs (ressources requises, coûts, calendrier, etc.).

a. Familiarisation avec le thème de l'audit

Il importe de bien comprendre le thème d'audit de manière à pouvoir en définir les objectifs, faciliter l'identification des problèmes importants pour l'audit et s'acquitter des responsabilités confiées au contrôleur. Il est pour cela nécessaire de bien comprendre :

- la nature du thème contrôlé (rôle et fonction, activités et processus en général, ressources, tendances de développement, etc.) ;
- les objectifs de performance de l'entité ;
- la structure organisationnelle et les relations en matière de reddition de comptes ;
- l'environnement interne et externe et les parties prenantes concernées ;
- les contraintes extérieures qui affectent la production d'extrants et de résultats de l'entité.

La collecte des données est effectuée pendant les phases de planification et de réalisation de l'audit. L'équipe d'audit doit faire preuve de souplesse et de pragmatisme dans le choix des méthodes de collecte des données. De même, des considérations d'ordre pratique ne manqueront pas d'influer sur le programme de l'audit. Les sondages et les enquêtes permettent de tirer des conclusions générales et les études de cas sont des occasions de réaliser une analyse approfondie et de tirer des conclusions.

Diverses techniques de collecte de données peuvent être utilisées pour se familiariser avec le thème d'audit :

- analyse des parties prenantes ;
- analyse SWOT ;
- analyse de la relation entre utilisation des ressources et résultats ;
- évaluation des risques auxquels l'entité est exposée ;
- évaluation des contrôles internes ;
- entretiens avec les responsables et les principales parties prenantes ;
- enquête auprès des parties prenantes clés ;
- consultation de conseillers et d'organismes externes afin d'identifier les pratiques exemplaires et les possibilités d'amélioration ;
- examen des
 - textes législatifs et réglementaires, des politiques, des lignes directrices, des documents du Cabinet, etc. ;
 - plans de l'entité et des rapports sur la responsabilité et la performance ;
 - tendances en matière de dépenses.
- observation et étude sommaire des installations et des principaux systèmes et procédures de contrôle.

Parmi les sources d'information, figurent les sources suivantes :

- les dispositions législatives, les discours prononcés devant le pouvoir législatif, les déclarations ministérielles, les décisions du pouvoir exécutif ;
- les programmes stratégiques, les missions, les rapports annuels des entreprises ;
- les organigrammes, les lignes directrices internes, les manuels de procédures ;

- les systèmes d'informatique de gestion ;
- les discussions avec les responsables et le personnel de l'organisme contrôlé et les principales parties prenantes ;
- l'opinion des experts du domaine ;
- les rapports d'audit antérieurs, les rapports d'audit interne ;
- les études, évaluations et examens effectués ;
- la couverture médiatique ; et
- les sites Web.

Étape 3 : Conception de l'audit – Familiarisation avec le thème d'audit : Existe-t-il un cadre institutionnel efficace au niveau national pour prévenir la corruption ?

Les informations issues de l'étude préliminaire permettent à l'équipe d'audit de se familiariser avec le thème. Cette familiarisation passe par les activités suivantes :

- analyse des parties prenantes ;
- analyse SWOT ;
- évaluation des risques ;
- examen documentaire.

Une fois toutes ces activités terminées, l'équipe d'audit sera en mesure de déterminer l'objectif (ou le problème) d'audit et de formuler des questions d'audit tenant compte des informations détaillées disponibles concernant le cadre institutionnel de niveau national.

Par l'examen documentaire et son travail de recherche, l'équipe d'audit a identifié les meilleures pratiques suivantes en matière de prévention de la corruption au niveau national et dans les secteurs publics :

1. Mise au point d'une stratégie de lutte contre la corruption ou d'un programme stratégique
2. Promotion de la bonne gouvernance ou de la lutte contre la corruption dans les lois et règlements
3. Renforcement des systèmes de contrôle interne au sein des organismes concernés
4. Adoption d'une stratégie dynamique ou d'une approche préventive des services publics
5. Utilisation d'un système électronique dans les organisations d'importance critique
6. Élaboration d'outils ou de bases de données innovants et réduction des interventions manuelles
7. Création de réseaux d'Agences de lutte contre la corruption ou d'agences internationales
8. Sensibilisation du public

Des discussions avec les parties prenantes et des travaux d'analyse ont permis à l'équipe d'audit de classer les approches de lutte contre la corruption en quatre grandes catégories :

- État de droit (contrôle et sanction) ;
- Administration et systèmes publics (prévention de la corruption) ;
- Transparence et responsabilité (titulaires d'obligations et détenteurs de droits, acteurs du secteur privé, information, sensibilisation) ; et

- Développement des capacités (individuelles, organisationnelles et institutionnelles).

Les problèmes au niveau du cadre institutionnel national et du secteur de l'éducation peuvent être analysés plus précisément à partir des quatre catégories précitées. Dans l'analyse qui suit, nous avons inclus une catégorisation des approches de lutte contre la corruption dans le secteur de l'éducation.

Veillez noter que les approches doivent être considérées dans le contexte des différents secteurs (dans le cas de secteurs tels que celui des infrastructures, de l'irrigation, etc. les questions de gestion des biens publics et de passation de marchés publics revêtent une grande importance). Dans ces cas, les lignes directrices présentées dans INTOSAI GOV 9160 - Améliorer la bonne gouvernance pour les biens publics doivent être prises en considération en plus des autres sources disponibles.

Rule of law	Public administration and systems	Transparency and accountability	Capacity development
Policy Legislation Codes of conduct	<ul style="list-style-type: none"> ■ Whistle-blower/ complaint procedures ■ Innovations addressing teacher absenteeism ■ Systems' improvement – finances and accounts ■ Systems' improvement – independence and externality ■ Systems' improvement – technologies ■ Systems' improvement – open procedures 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Public expenditure tracking surveys (PETS), service delivery and other surveys ■ Information – use of the media and information technology ■ Information – systems ■ Participatory monitoring and social accountability ■ Partnerships and alliances ■ Anti-corruption education (in education or about the education sector) ■ Advocacy and awareness-raising campaign ■ Women's participation 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Institutional reforms ■ Organisational development ■ Training

(PNUD : Lutte contre la corruption dans le secteur de l'éducation : méthodes, outils et bonnes pratiques, New York, octobre 2011)

L'équipe a analysé le secteur de l'éducation en s'attachant particulièrement aux interventions et approches de lutte contre la corruption dans le domaine de l'éducation.

	Rule of law			Public admin and systems			Transparency and accountability			Capacity development		
Education areas	Policy	Legislation	Codes of conduct	Whistle-blower/ complaints procedures	Innovations for teacher absenteeism	Systems improvements	PETS and other surveys	Participatory monitoring	etc.	Institutional reforms	Organisational development	Training
Education finance (school level upwards)												
Procurement (textbooks, infrastructure, etc.)												
Teacher certification, recruitment and deployment												
Institution accreditation												
Information systems												
Allocation of specific allowances												
School grants												
School management (general)												
School personnel behaviour												
Education aid												
Examinations, diplomas, access to university												

(PNUD : Lutte contre la corruption dans le secteur de l'éducation : méthodes, outils et bonnes pratiques, New York, octobre 2011)

Pour chaque domaine précité du secteur de l'éducation, l'équipe d'audit a identifié les pratiques de corruption suivantes :

Domaines	Pratiques de corruption
Finances	<ul style="list-style-type: none"> • Transgression des règles et procédures • Inflation des coûts et activités dans les prévisions budgétaires • Prévarication
Allocations spécifiques (bourses, subventions, etc.)	<ul style="list-style-type: none"> • Favoritisme, népotisme • Pots-de-vin • Non-respect des critères • Discrimination (politique, sociale, ethnique, sexuelle)
Construction, entretien et	<ul style="list-style-type: none"> • Fraude dans la passation de marchés publics • Collusion entre fournisseurs • Prévarication

réparations des bâtiments scolaires	<ul style="list-style-type: none"> • Manipulation des données • Non-respect de la carte scolaire • Fournitures fantômes
Distribution d'équipements, de mobilier et de matériel (y compris le transport, l'hébergement, les manuels scolaires, les cantines et les repas scolaires)	<ul style="list-style-type: none"> • Fraude dans la passation de marchés publics • Collusion entre fournisseurs • Vol de fournitures scolaires • Achat d'équipement inutile • Non-respect des critères d'attribution • Manipulation des données • Fournitures fantômes <p>Selon les lignes directrices INTOSAI Gov 9160 sur les marchés publics, il est probable que des exigences supplémentaires doivent être satisfaites et démontrées explicitement, ce qui peut faire l'objet d'un audit et d'une supervision externes :</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. optimisation des ressources ; 2. concurrence ouverte et efficace ; 3. comportement éthique et traitement équitable ; 4. optimisation des occasions offertes à l'industrie locale de participer à la concurrence ; 5. aspects environnementaux ; 6. assurance qualité ; 7. sanctions de l'État contre certains pays ; 8. politiques de justice sociale.
Rédaction et choix de manuels	<ul style="list-style-type: none"> • Fraude dans la sélection des auteurs (favoritisme, pots-de-vin, cadeaux) • Non-respect des droits d'auteur • Élèves obligés d'acheter des supports pédagogiques dont les droits d'auteurs reviennent aux enseignants
Nomination, gestion, salaires et formation des enseignants	<ul style="list-style-type: none"> • Fraude dans la nomination et l'affectation des enseignants (favoritisme, pots-de-vin, cadeaux) • Discrimination (politique, sociale, ethnique, sexuelle) • Falsification des qualifications et usage de faux diplômes • Non-respect des critères • Retard dans le paiement des salaires, assorti parfois de déductions non autorisées

Comportement des enseignants/personnel des écoles (fautes professionnelles)	<ul style="list-style-type: none"> • Enseignants fantômes • Absentéisme • Frais illicites (pour l'accès à l'école, les examens, les évaluations, les cours particuliers, etc.) • Favoritisme/népotisme/acceptation de cadeaux • Discrimination (politique, sociale, ethnique, sexuelle) • Cours de soutien privés (y compris l'utilisation des écoles à des fins privées) • Harcèlement ou exploitation sexuels • Pots-de-vin ou faveurs lors de visites des inspecteurs
Systèmes d'information	<ul style="list-style-type: none"> • Manipulation de données pour falsification • Sélection/suppression d'informations • Irrégularité dans la production et la publication d'informations • Paiement d'informations qui devraient être gratuites
Examens et diplômes, accès à l'université	<ul style="list-style-type: none"> • Vente d'informations sur les examens • Fraude aux examens (échange de personnes, tricherie, favoritisme, cadeaux) • Pots-de-vin (pour des notes élevées, l'admission à un programme spécialisé, des diplômes, l'entrée à l'université) • Usines à diplômes et faux certificats • Recherche frauduleuse, plagiat
Accréditation des institutions	<ul style="list-style-type: none"> • Fraude durant le processus d'accréditation (favoritisme, pots-de-vin, cadeaux)

Dans le cadre de l'évaluation des risques, l'équipe d'audit a utilisé les mécanismes suivants pour identifier les risques de corruption à la lumière des pratiques existantes dans le secteur de l'éducation décrites plus haut :

- Établissement d'une liste de domaines généraux d'activités susceptibles d'être entachées de corruption ;
- Identification de dispositions générales favorables à la corruption dans les règlements des services ;
- Analyse de la liste des postes généraux exposés à la corruption au sein de l'organisme public en relation avec les domaines généraux d'activité de l'organisme exposés à la corruption ;
- Analyse de la réglementation relative aux postes des fonctionnaires ;
- Analyse et identification de possibilités latentes de contribution du système public aux pratiques de corruption de la part des fonctionnaires.

Pour se faire une idée générale des conditions et facteurs potentiels de pratiques de corruption inhérents aux organismes et évaluer les risques de corruption, l'audit a examiné les principaux problèmes suivants :

- Caractère suffisant du cadre législatif réglementaire pour exercer les pouvoirs imposés à l'institution contrôlée ;
- Structure organisationnelle d'exercice des pouvoirs ;
- Clarté des procédures de travail des fonctionnaires ;
- Formation professionnelle ;
- Domaines susceptibles de générer des conflits d'intérêt ;
- Caractère suffisant des contrôles et clarté des processus de prise de décision ;
- Facteurs permettant de prévenir les pratiques de corruption ;
- Informations sur les faits de corruption passés ;
- Caractère suffisant des contrôles sur les employés et les résultats de leur travail.

En suivant les étapes de familiarisation, d'analyse SWOT, d'évaluation des risques et de discussion avec les parties prenantes sur les domaines et problèmes de corruption dans le secteur de l'éducation, l'équipe a identifié les principaux domaines à contrôler :

- Sélection et versement des bourses ;
- Systèmes d'information ;
- Construction, entretien et réparations des bâtiments scolaires ;
- Nomination, gestion, salaires et formation des enseignants, comportement des enseignants/personnel des écoles (fautes professionnelles) ;
- Rédaction, choix et distribution des manuels.

L'équipe d'audit a formulé l'objectif d'audit et l'étendue de l'audit en tenant compte de ces principaux domaines.

b. Définition de l'approche d'audit

Comme expliqué au point 3.1 du présent document, l'approche d'audit adoptée combine approche axée sur les problèmes et approche axée sur les systèmes. Ces deux approches ont été prises en considération pour l'élaboration des questions d'audit destinées à la matrice de conception de l'audit.

c. Définition de l'objectif et de la portée de l'audit

Une fois les sujets de préoccupation majeure connus, l'auditeur doit réduire l'étendue du thème d'audit ou du problème à auditer et définir l'objectif d'audit, qui a trait aux raisons pour lesquelles il est réalisé. La formulation de l'objectif (ou la question ou le problème fondamental) est d'une grande importance dans le processus d'examen. Elle est également importante pour déterminer précisément les résultats de l'audit. Il s'agit là d'une étape importante qui nécessite, par exemple, l'examen approfondi du contenu en consultant les publications, documents et statistiques pertinents, en procédant à des entretiens avec les principales parties prenantes et les experts et en analysant les indices de problèmes potentiels sous différents angles.

L'auditeur peut réfléchir aux questions suivantes pour définir l'objectif de l'audit de la performance :

- Quel est le but de l'audit ?
- Pourquoi effectuons-nous l'audit ?

- Que souhaitons-nous avoir accompli à la fin de l'audit ?
- Sur quoi se concentre notre audit : les réalisations, les résultats ou les impacts ?

Lors de l'élaboration de l'objectif d'audit, l'auditeur doit énoncer l'objectif de la manière la plus claire et la plus simple possible.

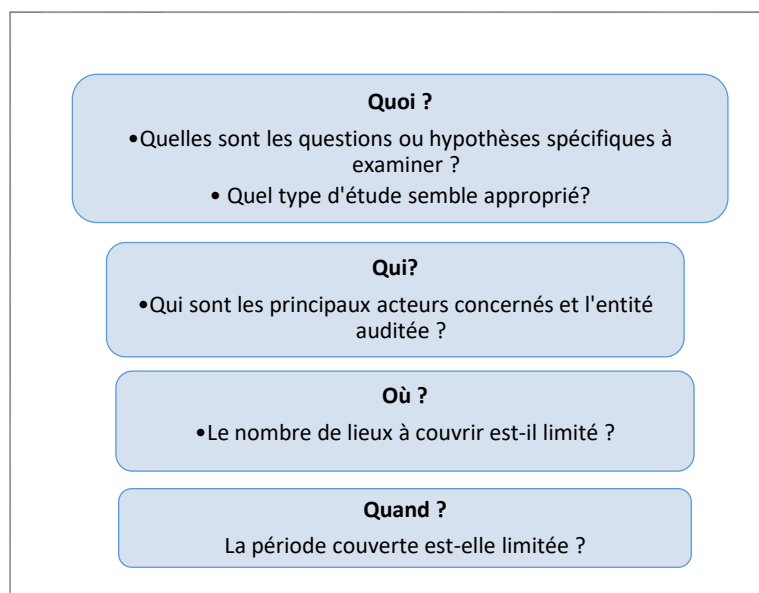
Étape 3 : Conception de l'audit : Définition de l'objectif et de la portée de l'audit

Objectif de l'audit : l'audit vise à vérifier si les mécanismes nationaux et sectoriels permettent de prévenir la corruption, de manière à faciliter l'accès à un enseignement de qualité et atteindre les ODD.

L'objectif de l'audit peut aussi être rédigé sous forme de question. En règle générale, l'objectif est étendu à une série de questions associées qui devront recevoir une réponse au cours du processus d'audit. Les objectifs et la portée sont interconnectés et doivent donc être examinés ensemble.

Étendue de l'audit

La portée délimite les frontières de l'audit. Elle concerne, entre autres, les questions spécifiques à poser, le type d'étude à réaliser et la nature de l'enquête. La portée de l'audit est déterminée par la réponse aux questions suivantes :



Étape 3 : Conception de l'audit : Définition de l'Étendue de l'audit

Étendue de l'audit : L'audit s'est concentré sur l'initiative de lutte contre la corruption et les mesures prises par l'État et le Ministère de l'éducation en particulier au cours des exercices 2014 à 2016. L'Objectif 16 des ODD et la cible 16.5 visent à réduire substantiellement la corruption et les pots-de-vin sous toutes leurs formes. L'étendue de l'audit couvre les actions de l'État visant à atteindre la cible 16.5 des ODD et le rôle des agences de lutte contre la corruption dans la prévention de la corruption au sein du secteur de l'éducation. L'équipe d'audit a délimité les domaines contrôlés comme suit :

- Actions de l'État visant à réduire la corruption
- Efforts de coordination pour le partage d'informations entre organismes publics et/ou entités privées
- Bourses de l'enseignement supérieur accordées et versées au titre des exercices 2014 à 2016.
- Système d'information – l'audit a examiné l'efficacité du système en termes de transparence et de flux d'informations.
- Des travaux de construction, d'entretien et de réparation des bâtiments scolaires ont été effectués dans tout le pays ; l'audit a sélectionné un Comté M pour 2014.
- En ce qui concerne la distribution des manuels scolaires, l'audit a porté sur leur distribution dans les établissements du Comté N.
- Pour la nomination et le comportement des enseignants, l'audit a porté sur les recrutements effectués en 2014 pour 10 établissements du Comté P.
- Pour la rédaction des manuels scolaires, l'audit a porté sur trois matières : sciences, géographie et mathématiques, en classe de 5e.

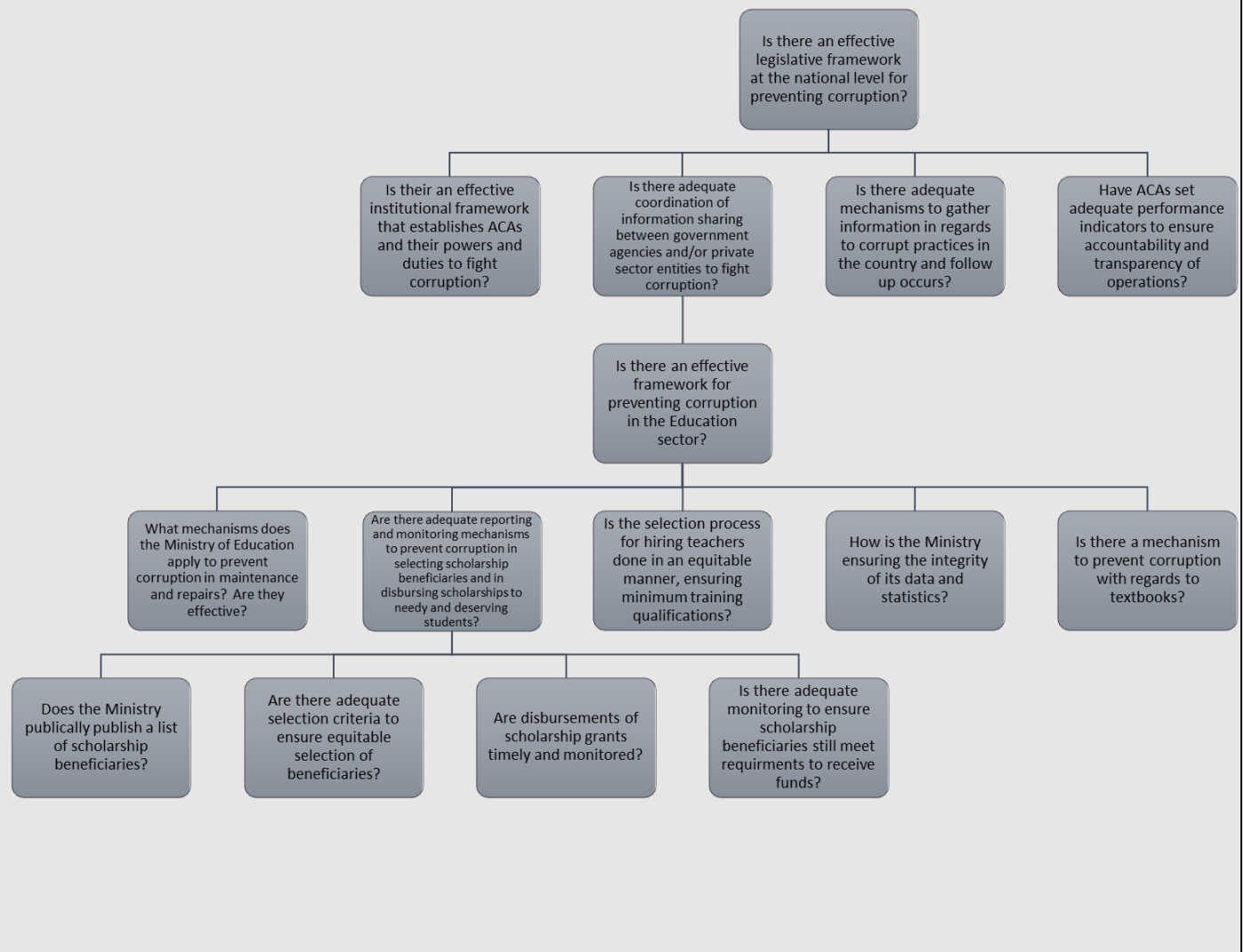
L'audit s'est heurté à l'absence de certaines des informations écrites du fait du départ de certains employés du ministère.

d. Formulation de questions d'audit

La bonne formulation des questions est essentielle à la réussite de l'audit, car elle aura des implications pour les décisions concernant le type de données à collecter, la manière dont la collecte sera effectuée, l'analyse qui sera réalisée et les conclusions qui en seront tirées.

L'« arbre des problèmes », notamment, pourrait être utilisé pour déterminer les questions d'audit. Cet outil permet de découper l'objectif/problème principal en sous-problèmes, questions ou facteurs de causalité. L'un des moyens de les élaborer consiste à évoquer avec les parties prenantes et les experts les causes possibles étroitement liées au problème. En faisant ressortir par un tri les problèmes ou les sous-problèmes potentiels et vérifiables les plus probables et pertinents, il est possible de concevoir correctement l'audit.

Étape 3 : Conception de l'audit : Formulation de questions d'audit (exemple indicatif)



e. Sélection des critères d'audit

Ceux-ci représentent les règles permettant de juger les preuves utilisées dans l'audit. Ils sont destinés à aider l'auditeur à répondre à des questions telles que « Sur quels fondements est-il possible d'évaluer la performance réelle ? » « Quels sont les éléments exigés ou attendus ? » (ISSAI 3100, par. 55).

Les critères d'audit doivent être fixés objectivement. Le processus nécessite d'étudier la situation rationnellement et de faire preuve de jugement. En matière d'audit de la performance, le choix des critères d'audit est normalement relativement ouvert et laissé à l'appréciation de l'auditeur. Lorsqu'il formule les critères d'audit, l'auditeur doit :

- disposer d'une connaissance générale du domaine à auditer et s'être familiarisés avec les documents juridiques et autres documents pertinents, ainsi qu'avec les études et audits récents dans le domaine ;
- disposer d'une bonne connaissance des motifs et de la base juridique du programme ou de l'activité gouvernementale à auditer, et des buts et objectifs fixés par le pouvoir législatif ou le gouvernement ;
- bien comprendre les attentes des principales parties prenantes et avoir certaines connaissances spécialisées ;
- disposer d'une connaissance générale des pratiques et expériences d'autres programmes ou activités gouvernementaux pertinents ou similaires.

Ainsi, les critères d'audit peuvent être obtenus des sources suivantes :

- les lois et les réglementations régissant le fonctionnement de l'entité contrôlée,
- les décisions prises par le pouvoir législatif ou l'exécutif,
- les références aux comparaisons historiques ou aux comparaisons avec les meilleures pratiques,
- les normes, expériences et valeurs professionnelles,
- les principaux indicateurs de rendement fixés par l'organisme contrôlé ou le gouvernement,
- les conseils et le savoir-faire d'experts indépendants,
- les connaissances scientifiques, qu'elles soient récentes ou anciennes, et les autres sources d'informations fiables,
- les critères utilisés précédemment dans des audits similaires ou par d'autres ISC,
- les organisations (qu'elles soient à l'intérieur ou à l'extérieur du pays) dont les programmes sont similaires,
- les normes de rendement ou les enquêtes antérieures réalisées par le législatif,
- les publications consacrées à la gestion en général et à d'autres domaines.

Les critères d'audit sont établis par l'auditeur. Cependant, ces critères doivent être débattus avec l'entité auditée (et peut-être avec les autres parties prenantes) pendant la phase de planification, ou au plus tard dans la phase de mise en œuvre de l'audit. Le fait de débattre des critères d'audit avec l'entité auditée sert à s'assurer qu'il y a une compréhension partagée et commune des critères qui seront utilisés comme références lors de l'évaluation de l'entité auditée. Il est donc important de définir clairement les critères au regard desquels l'entité auditée sera évaluée (ISSAI 3100, par. 60). Il importe également d'obtenir de l'entité auditée la confirmation de son accord sur les critères d'audit ou de noter les points de désaccord et les incidences que ceux-ci peuvent avoir sur l'audit.

Étape 3 : Conception de l'audit : Sélection des critères d'audit

Les critères d'audit sont sélectionnés à partir des sources suivantes :

1. Loi relative à la lutte contre la corruption
2. Plan stratégique de l'Agence de lutte contre la corruption
3. Loi relative à la passation de marchés publics de biens et services
4. Directives de travail à l'intention des employés du secteur de l'éducation
5. Loi sur les technologies de l'information
6. Loi sur la protection des données
7. Loi sur le comité des manuels scolaires
8. Directives de l'UNICEF (directives communes sur la passation de marchés publics)
9. Outil GAIN du PNUD
10. ODD 16
11. ODD 4

f. Matrice de conception de l'audit

La matrice de conception est un outil destiné à déterminer ce sur quoi l'audit va porter et la manière de procéder. Elle fournit une structure pour les composantes fondamentales de la conception. Elle définit les diligences requises et les procédures nécessaires à la mise en œuvre de l'objectif de l'audit et à la formulation d'appréciations par rapport aux critères d'audit. Elle a pour principaux objectifs :

- d'établir une relation claire entre objectif d'audit, méthodologie d'audit et travail de terrain prévu,
- d'identifier et documenter les procédures devant être mises en œuvre, et
- de faciliter la supervision et le contrôle.

Le tableau qui suit est un modèle de matrice de conception de l'audit.

Thème d’audit :

Objectif de l’audit :

Question/sous-question d’audit – Que voulez-vous savoir ?						
Critères	Informations requises	Sources d’information	Procédures de collecte des données	Procédure d’analyse des données	Limites inhérentes à l’audit	Conclusions attendues
Quelle est la situation escomptée ?	De quelles informations avez-vous besoin pour répondre à la question d’audit ?	Où se trouvent les informations ?	Comment prévoyez-vous d’obtenir les informations ?	Que souhaitez-vous faire des informations collectées ?	Quelles sont les limites en matière de <ul style="list-style-type: none">• stratégie méthodologique adoptée ;• accès aux personnes et aux informations ;• qualité des informations ;• conditions opérationnelles d’exécution du travail.	Que vous attendez-vous à trouver ?

Le tableau qui suit présente un exemple de matrice de conception d’audit simplifiée élaborée pour deux questions d’audit, une au niveau national et l’autre au niveau du secteur de l’éducation.

Thème d’audit : Existe-t-il un cadre institutionnel efficace au niveau national pour prévenir la corruption ? Objectif de l’audit : l’audit vise à vérifier si les mécanismes nationaux et sectoriels permettent de prévenir la corruption, de manière à faciliter l’accès à un enseignement de qualité et atteindre les ODD.						
Question/sous-question d’audit : Le partage d’informations est-il convenablement coordonné entre les services publics et/ou avec les entités du secteur privé afin de lutter contre la corruption ?						
Critères	Informations requises	Sources d’information	Procédures de collecte des données	Procédure d’analyse des données	Limites inhérentes à l’audit	Conclusions attendues
<p>Il existe suffisamment d’organismes de lutte contre la corruption qui coordonnent leurs efforts et les pistes d’information (CNUCC).</p> <p>Le ou les organismes ont des indicateurs de performance bien définis pour le suivi de la réception, du traitement et de la finalisation des dossiers.</p>	<p>1. Législation</p> <p>2. Procédures décrivant les efforts de coordination et le partage d’informations</p> <p>3. Indicateurs de performance écrits</p> <p>4. Registres en place pour le</p>	<p>Loi relative à l’Agence de lutte contre la corruption, portant création de cette Agence et fixant ses pouvoirs et fonctions ; législation sur les lanceurs d’alertes</p> <p>Protocole d’accord entre l’Agence de lutte contre la corruption et</p>	<p>Demander le texte de loi à l’Assemblée législative (1)</p> <p>Organiser des entretiens (responsable de la branche administrative du gouvernement, responsable de l’Agence de lutte contre la corruption, avocat général,</p>	<p>Examiner la législation pour s’assurer que les pouvoirs, tâches et protections adéquats sont définis (1)</p> <p>Examiner les protocoles d’accord pour évaluer l’existence d’un protocole adapté pour la coordination des efforts et le partage d’informations</p>	<p>Certaines personnes peuvent ne pas être disponibles au moment de l’audit (2).</p> <p>Certains rapports, protocoles d’accord ou procès-verbaux peuvent ne pas être disponibles ou ne pas être documentés (2, 3, 4, 5).</p>	<p>Le cadre institutionnel national contribue-t-il à la prévention de la corruption (1, 2) ?</p> <p>Des protections suffisantes sont-elles en place pour les lanceurs d’alertes (1) ?</p> <p>Les mécanismes en place suffisent-ils à prévenir la corruption (1, 2, 3, 4, 5) ?</p>

Thème d’audit : Existe-t-il un cadre institutionnel efficace au niveau national pour prévenir la corruption ? Objectif de l’audit : l’audit vise à vérifier si les mécanismes nationaux et sectoriels permettent de prévenir la corruption, de manière à faciliter l’accès à un enseignement de qualité et atteindre les ODD.						
Question/sous-question d’audit : Le partage d’informations est-il convenablement coordonné entre les services publics et/ou avec les entités du secteur privé afin de lutter contre la corruption ?						
Critères	Informations requises	Sources d’information	Procédures de collecte des données	Procédure d’analyse des données	Limites inhérentes à l’audit	Conclusions attendues
	suivi des dossiers 5. Rapports parus dans la presse, procès-verbaux des réunions semestrielles avec les organismes de la société civile (OSC) et registre de plaintes	le pouvoir judiciaire Plan stratégique de l’Agence de lutte contre la corruption et du pouvoir judiciaire Système de suivi électronique des dossiers de l’Agence de lutte contre la corruption et	procureur général) (2, 3) Demander le protocole d’accord à l’Agence de lutte contre la corruption (2) Demander un accès aux systèmes de suivi des dossiers et/ou rapports du système de suivi des dossiers (4)	entre organismes (2) Comparer le processus effectif par rapport au processus suggéré (1, 2, 5) Examiner le système de suivi électronique des dossiers pour s’assurer de l’exhaustivité des dossiers faisant l’objet	L’accès au système de suivi des dossiers peut être refusé (4).	

Thème d’audit : Existe-t-il un cadre institutionnel efficace au niveau national pour prévenir la corruption ? Objectif de l’audit : l’audit vise à vérifier si les mécanismes nationaux et sectoriels permettent de prévenir la corruption, de manière à faciliter l’accès à un enseignement de qualité et atteindre les ODD.						
Question/sous-question d’audit : Le partage d’informations est-il convenablement coordonné entre les services publics et/ou avec les entités du secteur privé afin de lutter contre la corruption ?						
Critères	Informations requises	Sources d’information	Procédures de collecte des données	Procédure d’analyse des données	Limites inhérentes à l’audit	Conclusions attendues
		du pouvoir judiciaire Rapport d’analyse des médias par le gouvernement ; lignes téléphoniques réservées aux réclamations ; procès-verbaux de réunions du gouvernement et/ou des organismes de la société civile	Demander des rapports au gouvernement : suivi de la corruption, procès-verbaux, registre des réclamations (5)	de rapports et d’un suivi (4)		

Thème d’audit : Existe-t-il un cadre institutionnel efficace au niveau national pour prévenir la corruption ? Objectif de l’audit : l’audit vise à vérifier si les mécanismes nationaux et sectoriels permettent de prévenir la corruption, de manière à faciliter l’accès à un enseignement de qualité et atteindre les ODD.						
Question/sous-question d’audit : Le partage d’informations est-il convenablement coordonné entre les services publics et/ou avec les entités du secteur privé afin de lutter contre la corruption ?						
Critères	Informations requises	Sources d’information	Procédures de collecte des données	Procédure d’analyse des données	Limites inhérentes à l’audit	Conclusions attendues
Thème d’audit : Existe-t-il un cadre institutionnel efficace au niveau national pour prévenir la corruption ? Objectif de l’audit : l’audit vise à vérifier si les mécanismes nationaux et sectoriels permettent de prévenir la corruption, de manière à faciliter l’accès à un enseignement de qualité et atteindre les ODD.						
Question/sous-question d’audit : Existe-t-il des mécanismes de présentation des rapports et de surveillance suffisants pour prévenir la corruption en matière de sélection des boursiers et pour garantir que les bourses sont versées aux étudiants méritants et qui en ont besoin ?						
Critères	Informations requises	Sources d’information	Procédures de collecte des données	Procédure d’analyse des données	Limites inhérentes à l’audit	Conclusions attendues
Le Ministère de l’enseignement supérieur publie la liste des bénéficiaires de bourses sur son site Web ou dans des journaux de premier plan et décrit les critères de sélection appliqués. Un service de suivi distinct (dans le cas d’entités de	1. Liste des critères de sélection des boursiers mise à la disposition du public 2. Demandes de bourses	Site Web, presse (1, 3) Formulaires de demande (2) Entretien avec le Responsable de la section des Bourses du	Obtenir les critères de sélection publiés et une liste des bénéficiaires de bourses (1,3).	Comparer la liste publiée des critères de sélection à la liste utilisée pour évaluer la sélection des bénéficiaires afin de s’assurer de	Pas de liste publiée de critères de sélection ni de bénéficiaires de bourses (1, 3) Certaines personnes	Les mécanismes en place suffisent-ils à prévenir la corruption dans la sélection des boursiers et en matière de versement des bourses elles-mêmes ?

Thème d’audit : Existe-t-il un cadre institutionnel efficace au niveau national pour prévenir la corruption ? Objectif de l’audit : l’audit vise à vérifier si les mécanismes nationaux et sectoriels permettent de prévenir la corruption, de manière à faciliter l’accès à un enseignement de qualité et atteindre les ODD.						
Question/sous-question d’audit : Le partage d’informations est-il convenablement coordonné entre les services publics et/ou avec les entités du secteur privé afin de lutter contre la corruption ?						
Critères	Informations requises	Sources d’information	Procédures de collecte des données	Procédure d’analyse des données	Limites inhérentes à l’audit	Conclusions attendues
<p>grande taille) ou une section distincte au sein du Ministère de l’enseignement supérieur (Audit interne ou service pair) contrôle l’ensemble du processus de sélection des bénéficiaires. (Outil GAIN du PNUD)</p> <p>Le décaissement ponctuel des subventions aux bénéficiaires est soumis à la surveillance de la fonction d’audit interne ou d’un autre service.</p>	<p>3. Liste publiée des boursiers</p> <p>4. Rapport sur le processus de sélection des bénéficiaires</p> <p>5. Rapport sur le versement des subventions aux bénéficiaires.</p> <p>6. Informations sur les versements effectués en faveur des boursiers</p>	<p>Ministère de l’enseignement supérieur, Directeur de l’audit interne (4, 5)</p> <p>Rapports des services chargés de la surveillance (4, 5)</p> <p>Registre des paiements en faveur des bénéficiaires de bourses (6)</p>	<p>Garder une trace écrite des entretiens et confirmer. (4)</p> <p>Obtenir un rapport sur le processus de sélection et les versements, vérifier l’adéquation des procédures (4)</p> <p>[CONSEIL : en l’absence de rapport sur le processus de sélection et les paiements aux</p>	<p>leur cohérence (1)</p> <p>Comparer la liste publiée au registre des paiements aux bénéficiaires de bourses afin de s’assurer de leur exhaustivité (2, 6)</p> <p>Examiner le rapport sur le processus de sélection pour déceler toute exception constatée</p>	<p>peuvent ne pas être disponibles au moment de l’audit (4).</p> <p>Aucun rapport du service chargé de la surveillance n’est disponible pour examen (4, 5).</p>	

Thème d’audit : Existe-t-il un cadre institutionnel efficace au niveau national pour prévenir la corruption ? Objectif de l’audit : l’audit vise à vérifier si les mécanismes nationaux et sectoriels permettent de prévenir la corruption, de manière à faciliter l’accès à un enseignement de qualité et atteindre les ODD.						
Question/sous-question d’audit : Le partage d’informations est-il convenablement coordonné entre les services publics et/ou avec les entités du secteur privé afin de lutter contre la corruption ?						
Critères	Informations requises	Sources d’information	Procédures de collecte des données	Procédure d’analyse des données	Limites inhérentes à l’audit	Conclusions attendues
			bénéficiaires, l’ISC peut envisager d’obtenir la liste des demandes et le registre des paiements et sélectionner un échantillon à tester (2, 6).]	<p>dans le processus de sélection et les paiements (4, 5)</p> <p>Examiner la liste des paiements pour s’assurer que les bénéficiaires approuvés reçoivent leur paiement avec ponctualité (5)</p>		

3.2D : PLAN D'AUDIT

Le plan d'audit doit comprendre :

- les connaissances et informations contextuelles requises pour comprendre le fonctionnement de l'entité à auditer ;
- l'objectif et les questions d'audit, les critères et l'étendue de l'audit, ainsi que la période qu'il doit couvrir et la méthodologie (y compris les techniques à utiliser pour collecter les informations probantes et pour effectuer l'analyse d'audit) ;
- un plan d'activité global prévoyant les besoins en personnel, les ressources et le recours éventuel à des personnes externes dont l'expertise est nécessaire à l'audit ;
- une estimation du coût de l'audit, les délais et étapes clés du projet et les principaux éléments à contrôler au cours de l'audit.

3.2E : DOCUMENTS DE TRAVAIL POUR LA PLANIFICATION DE L'AUDIT

1. Synthèse du rapport d'étude préliminaire
2. Analyse SWOT
3. Analyse des parties prenantes
4. Matrice d'évaluation des risques
5. Matrice de conception de l'audit
6. Guides relatifs aux entretiens et résultats
7. Documents relatifs à l'examen documentaire
8. Outils de collecte des données (questionnaire, etc.)
9. Liste de contrôle qualité

3.2F : CONTROLE QUALITE

Comme discuté au point 3.1, le contrôle qualité doit être mené tout au long de l'audit et avant la publication du rapport d'audit. Il se concentre sur la méthodologie et les normes de contrôle suivies pour évaluer les produits générés à la fin de chaque phase d'audit. Le contrôle qualité est effectué par le personnel de contrôle à l'aide de différents outils. Les activités de contrôle qualité de l'étape de la planification sont décrites dans le tableau 2.

Table 2 Activités de contrôle qualité

Phase	Contrôle qualité
Pré-étude / Planification	<ul style="list-style-type: none">▪ Vérifier l'exhaustivité des recherches effectuées La qualité des travaux de recherche est essentielle à l'étape de la planification. Il est souvent pertinent de développer de bonnes connaissances historiques et générales. Il s'agit de rechercher des indicateurs de problèmes, d'explorer, d'apprendre et de déterminer si un audit peut être réalisé, et si oui, quand et comment il peut être mené. L'auditeur peut être amené à devoir vérifier un large éventail de questions relatives à l'efficacité et à l'efficience et les examiner sous différents angles pour définir les objectifs.▪ Vérifier si différentes perspectives et approches ont été examinées

Pour déterminer si le problème est un problème d'efficacité ou d'efficience et s'il convient d'appliquer une approche axée sur les systèmes, sur les résultats ou sur les problèmes.

▪ **Vérifier si des scientifiques et experts ont été consultés et impliqués lorsque cela était nécessaire**

Étant donné que les auditeurs de la performance ne sont pas experts du domaine d'audit concerné, il est important de s'adjoindre l'assistance de personnes indépendantes connaissant bien le domaine couvert par l'audit. Il peut souvent s'agir de scientifiques ou d'autres experts, notamment des cadres employés auparavant par les institutions concernées.

▪ **Vérifier si les projets de programme de travail ont été examinés par la haute direction**

Après la discussion sur le projet, celui-ci doit être ajusté conformément aux commentaires issus de l'examen. Il peut être utile de disposer d'une liste de critères ou d'une liste de contrôle, avant d'envoyer le projet de programme de travail aux décideurs (souvent le Vérificateur Général) pour discussion et approbation finales.

▪ **Liste de contrôle pour approbation du programme de travail**

Contexte et motif	Conception	Compétence et planification
i. Existe-t-il des signes suggérant l'existence de problèmes importants en termes d'efficacité ou d'efficience ?	i. Le problème est-il défini et placé dans son contexte ?	i. L'Office d'audit est-il capable de réaliser l'audit ?
ii. Les informations pertinentes sont-elles examinées, des experts consultés et les expériences des parties prenantes prises en considération ?	ii. Les objectifs, les questions d'audit, l'étendue et les méthodes sont-ils adéquats et conformes aux normes ? la conception fournira-t-elle des réponses objectives et fiables aux questions d'audit et une bonne analyse du problème ?	i. Les compétences disponibles sont-elles suffisantes et des données et ressources fiables sont-elles accessibles ?
iii. S'agit-il d'un thème auditable et conforme au mandat, à la politique et aux priorités de l'ISC ?	iii. L'audit et ses recommandations potentielles apporteront-ils un surcroît de valeur ?	i. Les questions d'assurance qualité sont-elles prises en considération ? Le plan d'activité est-il réaliste en termes de délais, de budget et d'autres ressources ?

(Lignes directrices de la Sous-commission de l'INTOSAI pour l'audit de performance (SAP) sur la préservation de la qualité dans le processus d'audit de la performance)

3.3 : PROCESSUS D'AUDIT DE LA PERFORMANCE - REALISATION DE L'AUDIT

3.3A : INTRODUCTION

Une fois la matrice de conception de l'audit élaborée et le plan d'audit finalisé, l'étape suivante est la réalisation de l'audit, c'est-à-dire le travail d'audit sur le terrain. Pendant qu'il réalise l'audit de la performance, l'auditeur recueille des éléments probants suffisants et appropriés pour étayer les constatations et, sur cette base, élabore des conclusions et formule des recommandations. Les principales activités de cette phase sont le travail de collecte de données sur le terrain et d'analyse des données collectées qui deviennent les éléments probants. Dans la pratique, les activités de collecte et d'analyse des données ne sont pas dissociées. Sauf pour les enquêtes, les données sont généralement collectées, interprétées et analysées simultanément. Selon la méthodologie adoptée pour un audit particulier, la stratégie de collecte et d'analyse des données sur le terrain peut varier. La figure 10 décrit le processus de travail d'audit sur le terrain.

3.3B : TRAVAIL D'AUDIT SUR LE TERRAIN

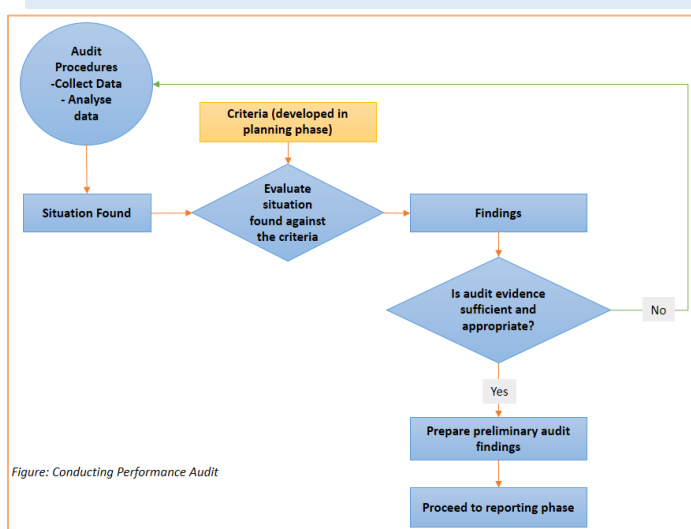


Figure 10 Exécution de l'audit de la performance

Le travail de terrain consiste à recueillir les informations et les données ciblées lors de la planification de l'audit. L'ensemble des travaux de terrain doivent être planifiés dans l'optique de réunir des éléments probants permettant d'étayer les constatations formulées dans le rapport final. Les types de données à recueillir et les sources de ces données dépendront de la stratégie méthodologique (par ex., les questions seront différentes selon qu'il s'agit d'une enquête ou d'un questionnaire, et les sources de données différeront aussi) et des critères établis. Il importe que l'auditeur réunisse les meilleures

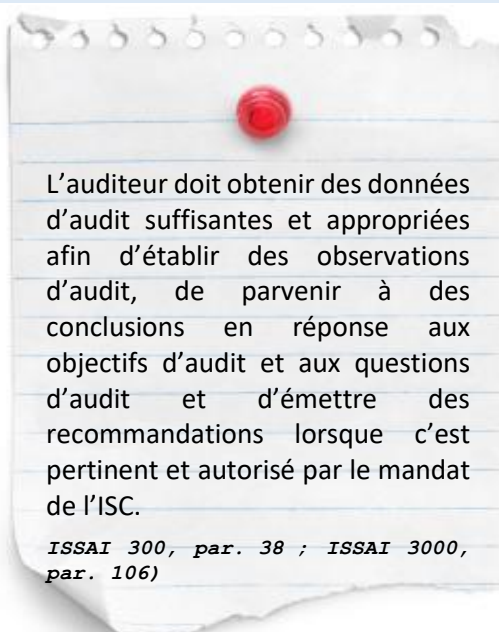
informations possibles en provenance de différentes sources et qu'il sollicite l'aide d'experts. L'auditeur doit rechercher les informations probantes nécessaires pour répondre aux questions d'audit et prendre garde de ne pas dévier du point focal du travail ou de ne pas recueillir de grandes quantités d'informations souvent inutiles et dénuées d'intérêt.

Conseils pour le travail de terrain

- Pendant la phase de planification, préparez tout ce dont vous aurez besoin sur le terrain.
- N'oubliez pas :
 - a) de programmer les visites, entretiens et discussions de groupe ;
 - b) de préparer les supports nécessaires (lettres de présentation, copies de questionnaires, guides relatifs aux entretiens, aux discussions de groupe et aux travaux d'observation directe, noms, adresses, numéros de téléphone, adresses électroniques de toutes les personnes auxquelles vous rendrez visite sur le terrain).
- Commencez l'audit au niveau de l'Agence de lutte contre la corruption ou des autres formations impliquées dans la lutte contre la corruption au niveau national que vous avez identifiées au cours de votre étude préliminaire et du plan d'audit.

- Ensuite, rendez visite au ministère de tutelle / formation administrative / direction dont dépend le secteur considéré, par ex. Ministère de l'éducation / Direction de l'enseignement scolaire, etc.
- Procédez ensuite un examen détaillé par catégorie, par ex. université/collège/école, etc.
- Tenez compte du temps nécessaire pour aller d'un endroit à un autre. Ne programmez pas un nombre trop important d'entretiens ou de discussions de groupe le même jour.
- Envisagez la nécessité d'effectuer un suivi auprès des entités visitées auparavant.
- Ne vous fiez pas exclusivement aux appareils électroniques (enregistreurs, ordinateurs, etc.). Prenez quelques notes essentielles.
- Commencez à renseigner la matrice de constatations sur le terrain.
- Le travail de terrain prend beaucoup de temps ; ne vous attendez donc pas à disposer de temps pour traiter les tâches qui vous attendent au bureau.
- Veillez à réunir tous les éléments dont vous avez besoin. Certaines informations peuvent s'avérer difficiles à réunir après le travail sur le terrain.
- Portez une tenue appropriée. Les rencontres avec des autorités et des dirigeants nécessitent généralement une tenue formelle. En revanche, il est plus facile d'établir de bonnes relations avec les bénéficiaires (surtout s'ils ont un faible niveau d'instruction) si votre tenue est plus décontractée.

3.3C : COLLECTE D'ELEMENTS PROBANTS



Les éléments probants sont les informations collectées et utilisées afin d'étayer les constatations de l'audit. Toutes les constatations et conclusions d'audit doivent être étayées par des éléments probants, qui doivent être placés dans leur contexte. Avant de pouvoir tirer des conclusions et formuler des recommandations, il faut tenir compte de tous les arguments pertinents, en faveur et contre une thèse, ainsi que des différents points de vue.

Les données probantes d'audit doivent être à la fois suffisantes (quantité) et appropriées (qualité). Le caractère suffisant est une mesure de la quantité de données probantes utilisées pour appuyer les observations et les conclusions d'audit. Lors de l'évaluation du caractère suffisant des données probantes d'audit, l'auditeur doit déterminer si

suffisamment de données probantes d'audit ont été obtenues pour persuader une personne bien informée que les observations d'audit sont raisonnables. Le caractère approprié renvoie à la qualité des données probantes d'audit. Il signifie que les données probantes d'audit doivent être pertinentes, valides, et fiables (ISSAI 3000, par. 107 et 108).

La pertinence renvoie à la mesure dans laquelle les données probantes d'audit ont une relation logique avec les objectifs d'audit et les questions d'audit en cours d'examen, et sont importantes pour ces derniers. La validité renvoie à la mesure dans laquelle les données probantes d'audit sont des fondements significatifs ou raisonnables pour mesurer ce qui est en cours d'évaluation. La

fiabilité renvoie à la mesure dans laquelle les données probantes d'audit sont étayées par des données concordantes issues d'une gamme de sources, ou produisent les mêmes observations d'audit lorsqu'elles sont testées de manière répétée (ISSAI 3000, par. 109 et 110).

Techniques de sondage

Les auditeurs ont rarement la possibilité d'examiner toutes les unités ou toutes les données, tous les documents et toutes les archives. Il est donc nécessaire de sélectionner un échantillon représentatif. Le point essentiel concernant l'échantillon est que celui-ci doit être représentatif de la population entière, objectif et suffisant pour extrapoler son résultat à la population entière dans l'intervalle de confiance.

Pour obtenir une connaissance plus approfondie, les méthodes de sélection d'échantillons peuvent être complétées par d'autres techniques de collecte d'informations, comme les études de cas. Le vérificateur doit faire preuve de jugement professionnel afin de décider si la technique du sondage est appropriée dans le cadre de l'obtention des éléments probants nécessaires au cours de l'audit.

Les différents types d'informations probantes sont liés à différentes méthodes de collecte de données, comme le montre le tableau 3.

Tableau 3 Lien entre informations probantes et méthodes de collecte des données

Type d'élément probant	Méthodes de collecte des données
Preuve physique	<ul style="list-style-type: none"> • Observation directe • Inspection d'objets
Témoignages	<ul style="list-style-type: none"> • Entretiens • Questionnaires • Groupes cibles • Groupes de référence
Preuve documentaire	<ul style="list-style-type: none"> • Examen de dossiers • Examen de documents • Recherche documentaire • Exploitation de statistiques existantes • Exploitation de bases de données existantes
Preuve analytique	<ul style="list-style-type: none"> • Élaborées par l'auditeur, à partir de différents types de données • L'auditeur peut utiliser n'importe quelle méthode de collecte des données indiquée plus haut ou plusieurs méthodes combinées

Les différentes méthodes de collecte des données sont expliquées en annexe-1.

Au cours de l'audit de la performance, l'équipe d'audit peut appliquer différentes méthodes de collecte des données pour réunir des informations probantes. L'utilisation de méthodes de collecte des données pour les différents domaines susceptibles d'être sélectionnés au cours de la planification de l'audit évoquée au chapitre précédent est présentée dans le tableau 4 qui présente la matrice des constatations.

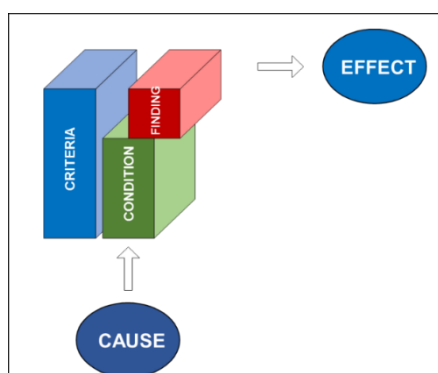
3.3D : ÉVALUATION DES ELEMENTS PROBANTS

La plupart des audits impliquent une forme d'analyse afin de comprendre ou d'expliquer ce qui a été observé. Une large gamme de modèles ou de méthodes d'analyse est employée. En fait, l'analyse des données quantitatives et qualitatives constitue une étape importante de tous les audits de la performance. Lors de l'analyse des informations collectées, il est recommandé que l'auditeur se concentre sur les questions et les objectif(s) d'audit (ISSAI 3200, par. 86).

L'étape finale de l'analyse des données consiste à combiner les résultats provenant de différents types de sources. En l'absence d'une méthode générale pour procéder à cette combinaison, il importe que le vérificateur œuvre de manière systématique et minutieuse à l'interprétation des données et arguments recueillis.

Un nombre important de techniques d'analyse des données peuvent être utilisées pour l'audit de la performance. Les techniques d'analyse quantitative comprennent les statistiques descriptives, l'analyse de régression, les tableaux de fréquences, l'analyse statistique à variables multiples et l'analyse de l'enveloppement des données. Parmi les techniques d'analyse qualitative, on peut citer l'analyse des contenus, les interprétations divergentes et le cas négatif. Parmi ces statistiques descriptives, l'analyse de régression et l'analyse de contenu sont les techniques les plus couramment utilisées.

1. Analyses de régression



L'analyse de régression est une technique qui permet d'évaluer le degré d'association (corrélation) entre les variables. Elle permet :

- de tester une relation réputée vraie ;
- d'identifier des relations entre des variables qui peuvent avoir des relations de cause à effet et qui peuvent expliquer les produits ;
- d'identifier les cas inhabituels qui détonnent par rapport aux valeurs prévues ;
- de faire des prévisions concernant les valeurs futures.

2. Analyse de contenu

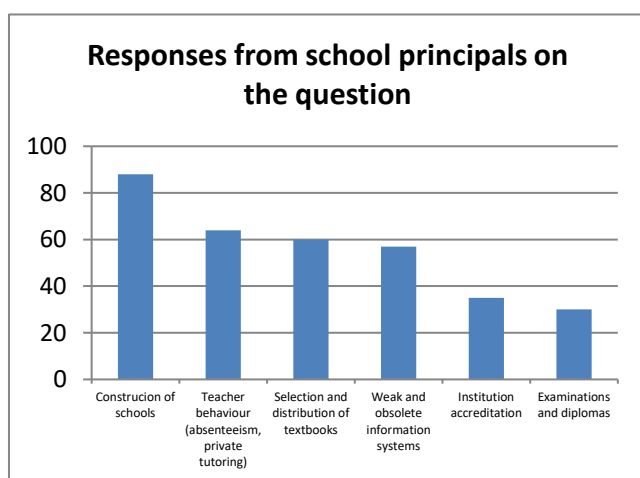


Figure 11 Exemple d'analyse de contenu

L'analyse des contenus est un ensemble de techniques d'analyse de la communication visant à obtenir, par des procédures systématiques et objectives portant sur la description des contenus, des indicateurs permettant la déduction de connaissances. Cette technique est utilisée pour analyser des entretiens, des réunions thématiques de groupe et des documents. La méthode d'analyse des contenus la plus couramment utilisée est l'analyse catégorielle, qui consiste à décomposer un contenu en catégories. L'analyse des contenus peut être appliquée à des questions ouvertes (sans réponse prédéfinie), qui permettent aux répondants d'exprimer des vues différentes, lors de l'analyse des réponses à un questionnaire.

Un exemple d'analyse de contenu possible dans le cadre d'un audit de la performance est présenté dans la figure 11.

3.3E : CONSTATATIONS DE L'AUDIT

Les constatations d'audit sont les informations réunies par l'auditeur au cours du travail sur le terrain, qui sont utilisées pour répondre aux questions d'audit. Une constatation est un écart entre la situation existante et les critères. Les constatations regroupent les éléments suivants : critères (ce qui devrait être), état (ce qui est), cause (raison de l'écart par rapport aux normes ou aux critères) et effet (conséquences de la situation observée). La constatation d'audit résulte d'une comparaison entre les critères et la situation existante.

Les critères d'audit sont la norme utilisée pour mesurer l'économie, l'efficacité et l'efficacité du thème d'audit. Ils ont pour objectif d'établir si les problèmes couverts par l'audit sont conformes, supérieurs ou inférieurs à la performance attendue. Ils peuvent être quantitatifs ou qualitatifs.

« L'état » correspond à la situation existante, identifiée et documentée pendant l'audit. La « cause » correspond à la raison de l'écart entre l'état et le critère. Elle constitue la base des recommandations. Il peut s'avérer impossible d'identifier de manière fiable les causes d'une situation existante, parce que cela nécessiterait l'application d'une méthodologie sophistiquée ne correspondant pas à l'étendue de l'audit. « L'effet » correspond à la conséquence de l'écart entre l'état et le critère. L'effet indique la gravité de la situation rencontrée et détermine l'intensité de la mesure corrective. Dans de nombreux cas, l'effet de la constatation peut être quantifiable. Par exemple, on peut estimer le coût de processus et d'intrants coûteux ou d'installations improductives, de retards, etc. Les effets qualitatifs, en revanche, tels qu'ils ressortent de l'absence de contrôle, de mauvaises décisions ou l'indifférence à l'égard du service peuvent également être importants. Un dialogue actif doit être maintenu avec l'entité auditée et les constatations d'audit potentielles discutées à mesure qu'elles se font jour. Une discussion constructive des constatations initiales avec l'entité auditée contribue à établir la quantité et la qualité des informations probantes.

Rédaction des constatations d'audit

Les constatations d'audit doivent être présentées dans un cadre clair et logique permettant de comprendre facilement les critères de vérification appliqués, les faits établis par les informations probantes, ainsi que l'analyse par les auditeurs de la nature, de l'importance et des causes de la situation observée. L'impact en termes d'économie d'efficacité ou d'efficacité doit également être évoqué, les auditeurs s'appuyant sur ces informations pour démontrer le besoin de mesures correctives.

Dans son énoncé des constatations d'audit, l'auditeur doit évaluer le degré de confiance dans les constatations en question, en se fondant sur la solidité des informations probantes. Cette évaluation doit se refléter clairement dans la formulation de la constatation, par l'utilisation de mots exprimant une réserve (en règle générale, fréquemment, etc.). Les audits de la performance doivent s'attacher à présenter une image équilibrée du thème, en faisant non seulement ressortir les déficiences mais aussi, le cas échéant, les constatations positives et les indications de bonnes pratiques. Globalement, l'accent doit être mis sur la formulation de constatations d'audit constructives et équilibrées.

En outre, l'auditeur devra établir le degré de sensibilisation de la direction de l'entité auditée au problème ; si la direction en a connaissance et a déjà mis en place des mesures correctives, il convient de le signaler et de le prendre en considération dans le rapport.

3.3F : CONTROLE QUALITE LORS DE LA REALISATION DE L'AUDIT

Les éléments qui suivent constituent les considérations les plus importantes concernant le contrôle qualité au cours de l'exécution d'un audit.

▪ ***Assurez-vous que l'équipe d'audit a fourni à l'entité auditée une introduction adéquate***

Il est très important pour la qualité et l'impact de l'audit de maintenir une bonne communication avec les entités auditées durant tout le processus d'audit. Il convient de commencer par une introduction dans laquelle sont présentés et discutés l'objectif, les méthodes et le processus de l'audit et les informations requises.

Ce processus revêt une importance toute particulière pour cet audit pour les raisons suivantes :

1. De multiples parties prenantes sont impliquées, notamment des Agences de lutte contre la corruption, le responsable de la branche administrative de l'État, du secteur concerné (ministère/service, etc.).
2. Il est nécessaire de clarifier l'étendue et la couverture de l'audit, afin d'éviter toute confusion ou appréhension lorsque l'équipe d'audit demandera la communication d'informations confidentielles relatives à des cas particuliers.

▪ ***Vérifiez si l'entité auditée a été impliquée dans le processus d'audit et si elle a recueilli des informations probantes sous des angles différents***

Les interlocuteurs et les membres de l'encadrement des entités auditées doivent être bien informés. Rencontrez différentes parties prenantes, dont les Agences de lutte contre la corruption, des Médiateurs, le Responsable de la branche administrative de l'État, différents secteurs considérés, etc. ainsi que des experts et essayez de comprendre leurs perspectives, leurs connaissances, leur expérience et leurs arguments. Suivez les pistes qui vous sont données et vérifiez le caractère raisonnable des énoncés et arguments.

▪ ***Vérifiez si la communication avec l'encadrement est ouverte et efficace***

Le maintien d'une communication permanente avec l'encadrement est vital pour la réalisation d'un rapport de qualité. Un calendrier de réunions régulières doit être inclus dans la définition du programme de travail et du plan d'activité, non seulement pour vérifier le budget et le calendrier, mais aussi pour diverses questions relatives à la réalisation et à l'achèvement de l'audit.

Liste de contrôle à l'intention du superviseur et de la direction pendant le processus d'audit

- i. L'équipe suit-elle le plan d'activité et la méthodologie adoptée conformément au calendrier prévu ?
- ii. L'équipe a-t-elle mis en pratique les outils appropriés et y a-t-il des problèmes liés à la collecte des données ?
- iii. Toutes les perspectives et tous les points de vue pertinents sont-ils pris en compte et les analyses effectuées sont-elles suffisantes ?
- iv. Des points de désaccord importants nécessitent-ils l'intervention de la direction ?
- v. Des indications sur la nécessité de modifier la conception de l'audit sont-elles apparues ?

▪ ***Vérifiez si un processus de validation est en place***

Afin de minimiser la contradiction avec l'entité auditée au sujet des constatations recueillies et compilées, l'équipe doit suivre un processus de validation approprié. L'équipe d'audit doit analyser les commentaires de l'entité auditée et en discuter avec le responsable de l'audit de la performance, puis modifier la version préliminaire du rapport en conséquence.

Une discussion appropriée avec l'entité auditée avant la publication du rapport permet de soulever les différents problèmes et de les clarifier. Cette approche peut éviter les malentendus et conflits inutiles et faciliter l'impact de l'audit.

3.3G : MATRICE DES CONSTATATIONS

Les constatations et informations obtenues au cours de l'audit, les conclusions et les recommandations sont consignées dans la matrice des constatations. C'est un outil utile pour appuyer et guider la préparation du rapport d'audit, en ce qu'il permet de réunir de manière structurée les principaux éléments constitutifs des chapitres centraux du rapport. La matrice des constatations permet aux membres de l'équipe d'audit et aux autres parties prenantes d'avoir une compréhension homogène des constatations et de leurs composantes. Les éléments de la matrice des constatations sont présentés dans le tableau 4.

La matrice des constatations doit être renseignée pendant le travail sur le terrain, à mesure que les constatations sont notées. Les clarifications susceptibles de devoir être obtenues de l'entité auditée doivent être collectées pendant que l'équipe est encore sur le terrain. Cela contribuera à éviter les malentendus et demandes d'information supplémentaires, ainsi que le gaspillage d'efforts qui en résulterait. La matrice des constatations d'audit suit la matrice de conception de l'audit pour chaque question d'audit et présente les informations collectées pour répondre à la question sous forme de tableau.

Tableau 4 Modèle de matrice de constatations

Objectif de l'audit : Exprimer clairement et objectivement ce qui a suscité l'audit.							
Question d'audit (le même que celui qui est indiqué dans la matrice de planification) : Pour chaque question (ou sous-question) d'audit, il conviendra de répéter les éléments mentionnés ci-dessous dans le tableau.							
Constatation					Bonnes pratiques	Recommandations	Avantages escomptés
Situation observée	Critères	Éléments probants et analyse	Causes	Effets			
Occurrences les plus pertinentes, identifiées lors du travail de terrain.	Modèle utilisé pour déterminer si la performance attendue de l'objet de l'audit est satisfaisante, dépasse les attentes ou est non satisfaisante.	Résultat de l'application des méthodes d'analyse des données et de leur utilisation dans la production d'informations probantes. Les techniques employées pour traiter les informations collectées lors du travail de terrain et les résultats obtenus doivent être indiqués.	Identification des causes à l'origine de la situation. Elles peuvent se rapporter à l'application ou à la conception de l'objet de l'audit. Elles peuvent échapper au contrôle du responsable. Les recommandations doivent être liées aux causes.	Conséquences liées aux causes et aux constatations correspondantes. Peut constituer une mesure de la pertinence de la constatation.	Actions identifiées qui entraînent une bonne performance. Elles peuvent étayer les recommandations.	Propositions visant à résoudre les principaux problèmes identifiés. Elles doivent présenter un lien avec les causes. Elles doivent être peu nombreuses.	Améliorations prévues lors de la mise en œuvre des recommandations. Elles peuvent être quantitatives comme qualitatives. À quantifier dans toute la mesure du possible.

Le tableau qui suit présente un exemple d'une partie de matrice de constatations d'audit comportant trois constatations pour chacune des deux questions d'audit

Objectif d'audit : l'audit vise à vérifier si les mécanismes nationaux et sectoriels permettent de prévenir la corruption, de manière à faciliter l'accès à un enseignement de qualité et atteindre les ODD.							
Question d'audit : Existe-t-il un cadre institutionnel efficace au niveau national pour prévenir la corruption ?							
Constatations							
Situation observée	Critères	Éléments probants et analyse	Causes	Effets	Bonnes pratiques	Recommandations	Avantages escomptés
<p>Au plan national, deux organismes œuvrent en faveur de la lutte contre la corruption : l'un vise le secteur public, l'autre le secteur privé. Il n'y a ni coordination ni partage d'informations entre ces deux organismes.</p> <p>Aucun des deux n'a le pouvoir d'entamer des poursuites. Qui plus est, aucun système n'est en place pour s'assurer que tous les cas détectés sont transmis à la justice.</p> <p>Bien que les deux organismes disposent d'un mécanisme</p>	<p>Conformément aux dispositions de la CNUCC, il existe suffisamment d'organismes de lutte contre la corruption qui coordonnent leurs efforts et les pistes d'information (CNUCC).</p> <p>Le ou les organismes ont des indicateurs de performance bien définis pour le suivi de la réception, du</p>	<p>Étude documentaire : Les rapports et déclarations conservés par les deux organismes ont été étudiés.</p> <p>Il n'existe aucune procédure de partage d'informations concernant les affaires traitées par chacun d'entre eux.</p> <p>Les deux organismes tiennent des registres des affaires transmises à la justice. L'organisme A tient ce registre sous la forme d'une base de données en ligne, mais les éléments qui y sont consignés sont incomplets. Il apparaît que 21 % des</p>	<p>Bien que les deux organismes aient été créés en application de la Loi nationale sur la lutte contre la corruption et conformément à la CNUCC, leurs lois et procédures opérationnelles ne sont pas clairement définies.</p>	<p>Les dossiers ne font pas l'objet d'un suivi approprié car la plupart d'entre eux concernent à la fois le secteur public et le secteur privé.</p> <p>Les dossiers ne sont pas portés à leur conclusion logique devant la justice.</p>	<p>Les deux organismes ont des systèmes bien établis de collecte d'informations sur de nouveaux dossiers, dans le cadre desquels ils travaillent en collaboration avec les médias, les organisations de la société civile ainsi que les citoyens, qui disposent d'une ligne</p>	<p>Présentation de procédures détaillées et mise en place de systèmes d'échange d'informations entre les deux organismes.</p> <p>Mise en place d'un système de réunions trimestrielles/semestrielles entre les deux organismes pour l'échange d'informations sur les</p>	<p>Les informations sur les différents dossiers seront coordonnées, ce qui permettra de finaliser les dossiers plus rapidement et plus efficacement.</p> <p>Les poursuites donneront lieu à une clôture efficace des dossiers et renforceront l'effet de</p>

<p>solide de collecte d'informations auprès des médias, des organisations de la société civile, etc. pour identifier les pratiques de corruption, leur suivi avec les organismes publics est insuffisant.</p> <p>Aucun des organismes n'a défini d'indicateurs de performance.</p>	<p>traitement et de la finalisation des dossiers</p>	<p>dossiers de l'organisme A et 18 % des dossiers de l'organisme B ont été transmis à la justice.</p> <p>Les deux organismes ont un système bien établi d'analyse des rapports publiés dans la presse, des réunions semestrielles avec les organisations de la société civile et une ligne téléphonique réservée aux réclamations. Ces mécanismes les aident à identifier les dossiers nécessitant un suivi. Toutefois, 32 % des dossiers de l'organisme A et 37 % des dossiers de l'organisme B n'ont fait l'objet d'aucun suivi avec les ministères concernés.</p>		<p>Bien que les organismes aient un bon système de réception des dossiers, ceux-ci ne sont pas bien suivis, ce qui compromet les efforts de lutte contre la corruption.</p>	<p>téléphonique dédiée.</p>	<p>dossiers</p> <p>Établissement d'un système et d'un mécanisme de surveillance pour que chaque dossier soit suivi dans un délai déterminé auprès du ministère concerné.</p> <p>Tenue des écritures au registre détaillant le transfert de dossiers à la justice.</p> <p>Définition d'indicateurs de performance pour le traitement de chacun des dossiers reçus</p>	<p>dissuasion et de prévention de la corruption.</p>
--	--	--	--	---	-----------------------------	--	--

						et finalisation de ces dossiers par clôture ou transfert à la justice pour poursuites.	
--	--	--	--	--	--	--	--

Question d'audit : Existe-t-il des mécanismes de présentation des rapports et de surveillance suffisants pour prévenir la corruption en matière de sélection des boursiers et pour garantir que les bourses sont versées aux étudiants méritants et qui en ont besoin ?

Constatations							
Situation observée	Critères	Éléments probants et analyse	Causes	Effets	Bonnes pratiques	Recommandations	Avantages escomptés
<p>Le Ministère de l'enseignement supérieur ne publie pas la liste des bénéficiaires de bourses de manière transparente</p> <p>Le processus de sélection des bénéficiaires n'est soumis à l'examen d'aucune autre entité, que ce soit au sein du Ministère de l'enseignement supérieur ou hors de celui-ci</p> <p>Le paiement ponctuel des subventions aux boursiers n'est soumis à aucune surveillance</p>	<p>Le Ministère de l'enseignement supérieur publie la liste des bénéficiaires de bourses sur son site Web ou dans des journaux de premier plan et décrit les critères de sélection appliqués.</p> <p>Un service de suivi distinct (dans le cas d'entités de grande taille) ou une section distincte au sein du Ministère de l'enseignement supérieur (Audit</p>	<p>Un entretien a été organisé avec le Responsable de la section des bourses du Ministère de l'enseignement supérieur. Les discussions ont été enregistrées par l'équipe d'audit et confirmées par le Responsable.</p>	<p>Aucune règle opérationnelle /procédure de création de systèmes transparents et efficaces de surveillance de la sélection des bénéficiaires de bourses et du décaissement ponctuel des bourses n'est en place.</p>	<p>Aucune procédure de signalement ou de contrôle n'a été mise en place dans le cadre de la sélection des bénéficiaires et du versement des bourses afin de prévenir le risque de corruption</p> <p>Conseil à l'intention de l'ISC : Au cours d'audits ultérieurs ou en se référant aux organismes</p>	Néant	<p>Le Ministère de l'enseignement supérieur peut prendre des mesures immédiates de publication transparente de la liste des bénéficiaires de bourses sur son site Web et dans des journaux de premier plan. La transparence en la matière constituera un moyen efficace d'éviter la corruption.</p>	<p>Disposer de systèmes de communication d'informations et de surveillance solides pour le suivi de la sélection des bénéficiaires et du décaissement des fonds. Cela empêchera une forme de corruption à même de profiter à des étudiants qui ne le méritent pas aux dépens d'étudiants pauvres ou de sexe féminin qui pourraient se voir refuser</p>

	<p>interne ou service pair) contrôle l'ensemble du processus de sélection des bénéficiaires. (Outil GAIN du PNUD)</p> <p>Le décaissement ponctuel des subventions aux boursiers est soumis à la surveillance de la fonction d'audit interne ou d'un autre service.</p>			<p>impliqués dans la détection de la corruption, l'ISC pourra suivre les pistes importantes en matière de corruption dans le cadre de la sélection de bénéficiaires et dans des cas précis de retard ou de refus de versement des bourses</p>		<p>La fonction d'audit interne ou un service pair devrait procéder à un examen régulier du processus de sélection des bénéficiaires de bourses.</p> <p>La fonction d'audit interne pourrait effectuer des examens réguliers visant à vérifier si les bourses sont versées ponctuellement pour tous les bénéficiaires.</p>	<p>l'accès à l'enseignement supérieur malgré les politiques publiques en place.</p> <p>Cela empêchera également la corruption liée au délai de versement des bourses, qui peuvent ne pas être versées si leur bénéficiaire ne paie par un pot-de-vin ou, dans le cas d'étudiantes, refuse certaines faveurs sexuelles.</p>
--	--	--	--	---	--	---	--

3.4 : PROCESSUS D'AUDIT DE LA PERFORMANCE - PRESENTATION DES RESULTATS

3.4A : INTRODUCTION

Le rapport d'audit est le produit final du processus d'audit. Un audit correctement conçu (planification) et mis en œuvre (exécution) permet d'élaborer un rapport de qualité. Dans le chapitre qui précède, nous avons parlé de la réalisation de l'audit de la performance. La phase de réalisation est suivie de la phase de présentation des résultats, dans le cadre de laquelle une ébauche de rapport présentant les constatations préliminaires est préparée. Cette ébauche est ensuite retravaillée en fonction des observations de l'entité auditée, de manière à devenir un rapport d'audit. Tous les documents de travail doivent contenir des éléments justificatifs se rapportant aux différentes tâches exécutées au cours du processus d'audit.

Le travail de rédaction du rapport doit être considéré comme un processus continu consistant à formuler, tester et réviser les idées concernant le thème. Ce processus peut débuter au commencement de l'audit.

Le rapport d'audit a pour objet de communiquer les résultats de l'audit au pouvoir législatif, à l'entité auditée et au public. La clé d'un bon rapport réside dans une communication efficace. Le rapport doit présenter les principales constatations et conclusions de manière claire et objective, et permettre au lecteur de comprendre le travail accompli, ainsi que la manière de procéder et les motivations sous-tendant ces efforts. Il doit également comprendre des recommandations pratiques. Le contenu du rapport doit donc être largement diffusé à différentes parties prenantes pour atteindre l'impact désiré.

3.4B : LE PROCESSUS DE PRESENTATION DES RESULTATS

La figure 12 présente la phase de présentation des résultats sous forme graphique :

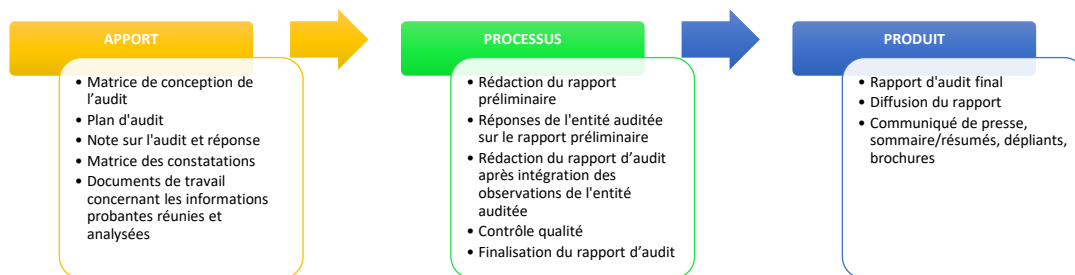


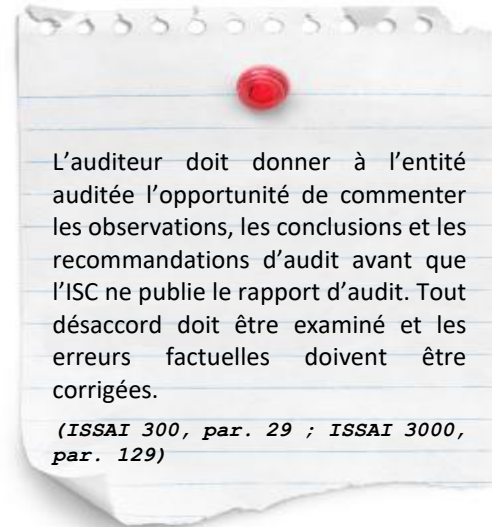
Figure 12 Processus de présentation des résultats

Apport

- Lors de la rédaction du rapport d'audit, l'auditeur doit revoir le plan d'audit et la matrice de conception pour s'assurer que toutes les questions clés identifiées à l'étape de la planification ont été traitées au cours du travail de terrain.
- Les notes sur l'audit et les réponses à celles-ci, ainsi que les documents de travail concernant les éléments probants collectés constituent une source d'information pour le rapport d'audit.
- L'analyse des documents de travail au cours de la phase de rédaction du rapport permet de s'assurer que les constatations et les conclusions de l'audit sont étayées par des éléments probants suffisants et pertinents.
- La Matrice des constatations constitue le fondement du rapport d'audit.

Processus

- Les échanges avec l'entité auditée visant à recueillir ses observations sur les conclusions de l'audit préliminaire peuvent prendre la forme de réunions de clôture, ayant pour but de discuter des constatations et conclusions formulées à l'issue de l'audit et de présenter le rapport préliminaire à l'entité auditée en vue de recueillir ses observations. Dans ce cas, les constatations d'audit doivent être communiquées aux différentes entités auditées, et notamment au responsable de la branche administrative du gouvernement (entité responsable), aux Agences de lutte contre la corruption, aux unités administratives du ministère concerné (par ex. unité administrative du Ministère de l'éducation), et aux organes fonctionnels du ministère (par ex. école ou établissement d'enseignement supérieur sélectionné pour l'audit détaillé). Des réunions distinctes devront être organisées pour chaque entité, les recommandations pouvant varier selon l'entité concernée. Il est également important de dresser un procès-verbal pour chacune de ces réunions.
- La réponse de l'entité est examinée et prise en compte. Les modifications nécessaires sont apportées au rapport préliminaire dès lors que les diligences requises en matière d'informations probantes sont satisfaites.
- Le rapport écrit est envoyé à des équipes externes à l'ISC ou à des équipes internes indépendantes de la mission d'audit, en vue d'effectuer un contrôle qualité avant publication. Ces examens permettent d'obtenir une confirmation indépendante de l'impartialité du rapport.
- Les éventuelles modifications nécessaires sont effectuées afin de finaliser le rapport d'audit.



Produits

- Le principal produit de cette étape de l'audit est le rapport d'audit final.
- Le rapport est largement diffusé aux différentes parties prenantes, conformément au mandat de l'ISC. Des efforts particuliers peuvent être consentis afin que le rapport parvienne à toutes les parties prenantes concernées, dont le Parlement, les agences de lutte contre la corruption, les différentes formations du gouvernement impliquées dans le processus d'audit, y compris le responsable de la branche administrative du gouvernement, qui sera en général l'« entité responsable » de l'audit, les organisations de la société civile, la presse et les citoyens.
- La diversité du public destinataire de ce travail d'audit de la performance suggère que les ISC devraient fournir des produits différents, adaptés à chaque groupe. Un certain nombre de produits distincts peuvent être générés en complément du rapport : résumés, dépliants, brochures, communiqués de presse et présentations, etc.

Reportez-vous à l'Annexe 2 pour connaître les caractéristiques d'un bon Rapport d'audit de la performance

3.4C : FORME ET CONTENU DU RAPPORT D'AUDIT

Le contenu et la structure du rapport d'audit de la performance peuvent varier en fonction de l'audit exécuté. Toutefois, un rapport d'audit de la performance devrait comprendre (ISSAI 3000, par. 117) :

- a) L'intitulé et le sujet considéré
- b) Une table des matières
- c) Un résumé analytique
- d) Une introduction
- e) Le(s) objectif(s) d'audit ou les questions d'audit
- f) L'étendue et l'approche de l'audit, la période traitée
- g) La méthode utilisée, la source des données, les méthodes de collecte des données utilisées et la méthode d'analyse appliquée
- h) Les critères d'audit et leurs sources
- i) Les constatations/observations d'audit
- j) Les conclusions
- k) Les recommandations.

Le contenu d'un rapport est expliqué brièvement ci-dessous :

Intitulé du rapport d'audit	
Exemples	<p><u>Sans le nom de l'entité responsable</u> : Prévenir la corruption au moyen d'un cadre institutionnel efficace (rapport 2017 du Vérificateur Général de X)</p> <p><u>Avec le nom de l'entité responsable</u> : Service du Secrétaire général : Prévenir la corruption au moyen d'un cadre institutionnel efficace (juillet 2018, Bureau du Vérificateur Général de X)</p>

- a. Intitulé et sujet considéré** : Le rapport d'audit de la performance doit avoir un intitulé approprié. L'intitulé peut également identifier les entités auditées responsables des activités soumises à l'audit.
- b. Table des matières** : La table des matières illustre la structure du rapport en indiquant le détail des sections.
- c. Résumé analytique** : Le résumé analytique doit refléter de manière fidèle et exhaustive le contenu du rapport et amener le lecteur à comprendre l'importance des questions d'audit et des réponses qui leur sont apportées. Il résume le contexte, les principales constatations, les conclusions et les recommandations. Il s'agit d'un bref résumé destiné aux personnes qui n'ont pas le temps de lire l'intégralité du rapport.

Conseils de rédaction

Résumé analytique

- Préparez votre résumé analytique à partir des résumés figurant dans le corps du rapport. Ceci permettra de garantir une meilleure cohérence entre la synthèse et le rapport.
- Il peut être utile de considérer que le résumé analytique est préparé à l'intention du Comité des comptes publics (CCP) ou du comité de surveillance du pouvoir législatif, le rapport étant rédigé à l'intention des entités auditées et ses annexes étant rédigées à destination d'universitaires ou de spécialistes ayant un intérêt pour le domaine et la méthode utilisée.

- d. Introduction :** L'introduction campe le contexte de l'audit et aide le lecteur à comprendre à la fois l'audit réalisé et les observations formulées. Elle contient une description du domaine ou du sujet considéré. L'introduction ne doit être ni trop longue, ni trop détaillée. Elle doit contenir un énoncé, mais pas d'observations relatives à l'audit. Si des informations plus détaillées sont jugées utiles au lecteur, celles-ci doivent être fournies en annexe ; il est également possible d'indiquer comment le lecteur peut se procurer des informations supplémentaires (par ex. références).
- e. Objectif(s) d'audit, questions d'audit :** Les questions d'audit, qui constituent une description du ou des objectifs d'audit, doivent être présentées dans le rapport de manière logique et articulée. En effet, les utilisateurs du rapport ont besoin de ces informations pour comprendre la raison d'être de l'audit, la nature et l'étendue des travaux d'audit réalisés et les éventuelles limites inhérentes à l'audit concernant les objectifs, l'étendue de l'audit et la méthode utilisée.
- f. Étendue et approche de l'audit, période couverte par l'audit :** L'étendue et l'approche de l'audit permettent au lecteur de comprendre ce qu'il peut attendre du rapport et, par conséquent, comment ses résultats et conclusions pourront être utilisés et son degré de fiabilité. Les besoins et attentes de chaque lecteur diffèrent. L'auditeur précise s'il a utilisé une approche axée sur les problèmes, sur les résultats ou sur les systèmes, ou une combinaison de ces approches. Il précise également la période couverte par l'audit.
- g. Méthode de collecte et d'analyse des données :** Le rapport doit comprendre une description de la méthode utilisée pour atteindre le ou les objectifs de l'audit. Cette méthode peut être décrite brièvement, mais les lecteurs du rapport et les experts du domaine apprécient en général de disposer d'informations détaillées sur ce point, surtout en ce qui concerne l'étendue de l'audit et la méthode utilisée. Il convient donc de présenter avec concision la méthode et l'approche utilisées, les sources des données et les éventuelles limitations constatées, ainsi que les méthodes de collecte et d'analyse des données utilisées. Les informations détaillées nécessaires seront alors fournies en annexe, s'il y a lieu.
- h. Critères d'audit et sources :** Il est essentiel d'avoir des critères d'audit adaptés pour assurer la qualité d'un audit de performance. Le fait de clarifier et de développer ces critères d'audit peut faire partie de la valeur ajoutée de l'audit de performance (ISSAI 3000, par. 46). Il est donc important d'identifier dans le rapport d'audit les critères d'audit, la manière dont ils ont été élaborés et les sources utilisées. Les critères d'audit ne sont pas toujours accessibles facilement en audit de performance. Dans ce cas, l'équipe d'audit doit élaborer les critères et en convenir avec l'entité auditée. Si l'entité auditée n'est pas d'accord avec les critères, la responsabilité ultime de leur élaboration revient à l'auditeur. Les critères d'audit reposent généralement sur la connaissance des bonnes pratiques permettant d'exécuter

les activités de la manière la plus économique et la plus efficiente possible (ou dans les conditions les plus favorables à la bonne performance et à l'efficacité).

- i. **Constatations/observations d'audit** : Les constatations d'audit représentent la différence entre « ce qui devrait être » et « ce qui est » et expliquent la cause et les effets de cet écart. Elles doivent présenter une relation claire avec les critères et les informations recueillies au cours du travail de terrain. L'auditeur doit s'assurer que les observations d'audit expriment une conclusion claire au regard des objectifs et/ou questions d'audit, ou expliquent pourquoi cela n'a pas été possible (ISSAI 3000, par. 124). Les constatations peuvent être organisées en fonction des questions d'audit. Chaque question d'audit peut constituer un chapitre du rapport d'audit, avec ses constatations respectives. Une représentation graphique de la relation entre les différents attributs de l'audit de la performance, et la manière dont les constatations et conclusions sont liées à l'objectif d'audit et aux questions d'audit est présentée en figure 13.

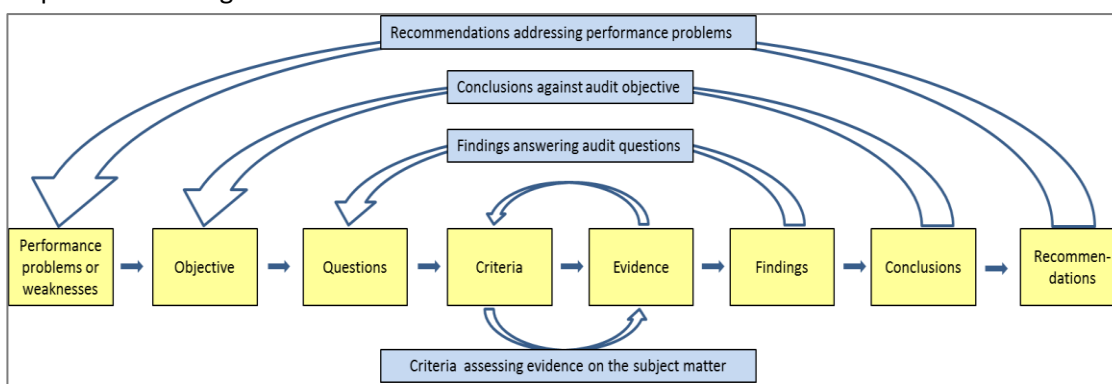


Figure 13 Constatations et conclusions / attributs de l'audit de la performance.

Les éléments suivants doivent apparaître clairement au lecteur dans la présentation des constatations/observations d'audit :

Critères	La base sur laquelle la situation réelle a été jugée : la performance ou les diligences normales, ou encore les normes fixées par la direction ou par l'auditeur.
Éléments probants et analyse	Ce qui a été examiné et pourquoi : étendue et portée de l'évaluation.
Situation établie et causes	Présentation de la situation établie (y compris sa cause), avec indication de la source et de l'étendue des éléments probants.
Effets	Ce que signifie la constatation (y compris son effet sur l'entité) et pourquoi elle est importante.

- j. **Conclusions** : Les conclusions du rapport sont des déductions logiques relatives au sujet considéré, fondées sur les constatations des auditeurs, et pas seulement un résumé des constatations. La solidité des conclusions des auditeurs dépend de la suffisance et du caractère approprié des éléments probants venant étayer les constatations, ainsi que de la rigueur de la logique appliquée à la formulation des conclusions. Les conclusions sont plus convaincantes si elles amènent aux recommandations des auditeurs et parviennent à convaincre les utilisateurs éclairés du rapport de la nécessité d'agir.
- k. **Recommandations** : L'auditeur doit fournir des recommandations constructives qui contribueront probablement de manière significative à répondre aux faiblesses ou aux problèmes identifiés par l'audit, lorsque c'est pertinent et autorisé par le mandat de l'ISC (ISSAI 3000, par. 126). Le rapport doit recommander des actions destinées à rectifier les déficiences et autres constatations identifiées au cours de l'audit. Il doit contribuer à améliorer les programmes et opérations lorsque le potentiel d'amélioration des programmes, des opérations et de la performance est étayé par les constatations et les conclusions de l'audit.

Dans l'approche axée sur les résultats, les recommandations visent souvent à éliminer l'écart entre constatations et critères. Dans l'approche axée sur les problèmes, la cause d'une constatation constitue la base de la recommandation. Les recommandations doivent être présentées de manière logique et rationnelle, s'appuyer sur des connaissances précises et être étayées par des constatations d'audit suffisantes et pertinentes. Afin d'être constructives, les recommandations devront généralement (ISSAI 3200, par. 127) :

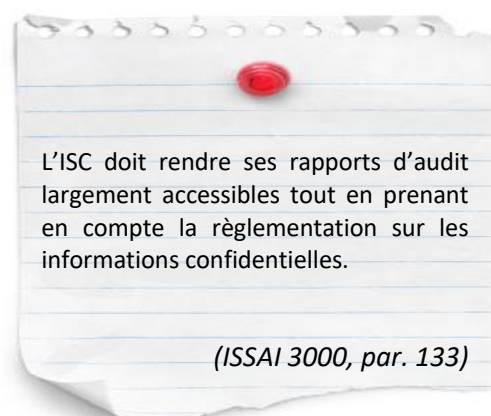
- être dirigées vers une résolution des causes de faiblesse ou des problèmes identifiés ;
- être pratiques et créer de la valeur ;
- être fondées et découler logiquement des observations et conclusions ;
- être formulées de manière à éviter les évidences ou simplement une inversion des conclusions d'audit ;
- n'être ni trop générales ni trop détaillées. Des recommandations générales comporteront toujours le risque de ne pas créer de valeur, alors que des recommandations trop détaillées limiteraient la liberté de l'entité auditée ;
- être possibles à mettre en œuvre sans ressources additionnelles ;

- clairement indiquer les mesures recommandées et l'identité des personnes responsables de mener les actions.

Pratiques exemplaires	
Rédaction des recommandations	<ul style="list-style-type: none"> • Réfléchir sur les recommandations potentielles tôt dans le processus d'audit. • Écrire les recommandations d'une manière qui permette à l'auditeur d'évaluer si elles ont été mises en œuvre. • Quand c'est possible, travailler avec l'entité auditée pour identifier les changements nécessaires et la manière de les mettre en œuvre (ISSAI 3200, par. 128). Cela permettra une mise en œuvre réaliste des recommandations.

Annexes : Les annexes peuvent être utilisées pour présenter des descriptions et constatations détaillées ; elles peuvent également contenir une description complète des entités auditées, des tableaux statistiques, une explication détaillée des méthodes utilisées, etc. C'est un moyen d'éviter que le rapport ne devienne trop long et de le rendre plus facile à lire. Il est également souhaitable d'insérer un glossaire et une liste d'abréviations au début du rapport ou en annexe. Les annexes concernent généralement les personnes de niveau opérationnel auxquelles il revient d'appliquer les recommandations ou d'élaborer des alternatives. Les informations qu'elles contiennent ne sont pas essentielles à la compréhension du rapport, mais viennent étayer les constatations.

3.4D : PUBLICATION ET DIFFUSION DES RAPPORTS D'AUDIT DE PERFORMANCE



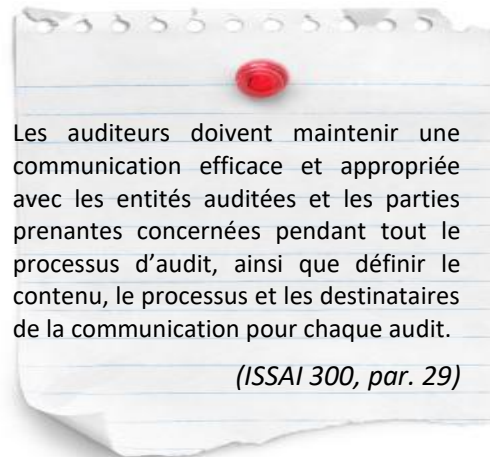
Dans le cadre de leur mandat, les ISC sont libres de décider l'objet et le calendrier de l'audit, ainsi que la façon de le réaliser. En outre, rien ne doit les empêcher de publier leurs constatations. (ISSAI 300, par. 12).

Certaines ISC sont dotées d'un service dédié aux publications, qui s'occupe de tout ce qui a trait à la publication des rapports. D'autres peuvent avoir un processus moins structuré, parce qu'elles produisent moins de rapports. L'ISC doit avoir conscience qu'il relève de sa responsabilité de publier le rapport une fois celui-ci finalisé.

Le fait de largement distribuer les rapports d'audit peut promouvoir la crédibilité de la fonction d'audit (ISSAI 3000, par. 134). Il est donc recommandé que les ISC décident de la méthode de distribution des rapports sur la base de leurs mandats respectifs. Chaque audit de performance sera normalement publié dans un rapport distinct, soit imprimé, soit en ligne, ou encore les deux à la fois. Les rapports doivent être diffusés au Parlement et aux parties responsables. C'est une pratique courante de rendre les rapports accessibles au public et aux autres parties prenantes intéressées directement et à travers les médias, à moins que cela ne soit interdit par la loi ou les règlements. Le fait que les rapports soient disponibles pour le débat public et la critique permet à l'ISC d'en tenir compte pour améliorer son travail de vérification (ISSAI 3200, par. 137).

3.4E : STRATEGIE DE COMMUNICATION

La communication avec l'entité auditée et les parties prenantes concernées doit être bonne tout au long du processus de vérification. Plusieurs raisons expliquent pourquoi il est particulièrement important de planifier la communication avec les entités auditées et les parties prenantes lors des audits de la performance. Par exemple, étant donné que les audits de la performance ne sont en principe pas réalisés régulièrement (par exemple les ans) et qu'ils ne portent pas sur les mêmes entités auditées, il se peut que les canaux de communication n'existent pas encore. Il arrive fréquemment qu'aucun critère ne soit défini au préalable. Dans ce cas, un échange de vues approfondi avec l'entité auditée s'avère nécessaire. Par ailleurs, pour aboutir à des rapports équilibrés, il faut redoubler d'efforts pour connaître les points de vue des différentes parties prenantes. (ISSAI 300, par. 29).



tous

Une pratique exemplaire consiste pour l'ISC à élaborer une stratégie ou une politique de communication de manière à fournir des orientations sur la manière d'établir un rapport avec l'entité auditée et les parties prenantes concernées pendant le processus de communication d'informations. Cette politique pourrait traiter de la communication avec les parties prenantes clés et, notamment, les points essentiels suivants :

L'entité auditée

Le processus de communication entre l'auditeur et l'entité auditée débute à l'étape de la planification de l'audit et se poursuit durant tout le processus d'audit. Il est important de souligner le grand nombre d'entités auditées dans le cas présent. Pour commencer, on citera le responsable de la branche administrative de l'État, dont le bureau est l'« entité responsable ». Ensuite, selon les accords en place dans les différents pays, l'Agence de lutte contre la corruption ou toute autre entité prise en considération pour l'audit au niveau du secteur public dans son ensemble, puis au niveau du secteur concerné, le ministère/service et le terrain. Les aspects d'audit clés que l'auditeur doit communiquer à l'entité auditée comprennent : l'objectif d'audit, les questions d'audit, le sujet considéré, les critères d'audit et la période temporelle devant être inclus dans l'audit (ISSAI 3000, par. 57). Avant que l'ISC publie son rapport, elle doit donner aux entités auditées l'occasion de formuler des observations sur les constatations, conclusions et recommandations d'audit (ISSAI 300, par. 29). L'équipe d'audit peut rencontrer la direction de l'entité afin de discuter des commentaires formulés par celle-ci, parfaire sa compréhension et/ou obtenir des informations supplémentaires importantes sur ces commentaires. En cas de conflit, des efforts doivent être déployés afin de régler les divergences éventuelles et d'obtenir un tableau final aussi fidèle que possible.

Parlement/Pouvoir législatif

La communication avec le Parlement/pouvoir législatif est également importante, car c'est le Parlement qui utilisera les rapports de l'ISC pour améliorer la gestion et la reddition de comptes au niveau du gouvernement. Si les rapports sont ignorés ou les messages mal compris, les ressources d'audit auront été gaspillées et la crédibilité de l'ISC pourrait être mise en cause. De manière générale, les ISC assistent les Comités des comptes publics (CCP) en assurant les réunions de conclusion avec leurs membres et en fournissant des informations pertinentes sur les constatations d'audit présentées dans le rapport. En plus de la communication préalable, il est capital que le ou les représentants des ISC assistent aux audiences des Comités des comptes publics au cours desquelles sont évoqués les rapports d'audit. Le pouvoir législatif doit apprécier le fait qu'un audit de la performance consiste à identifier des possibilités d'amélioration de l'économie, l'efficacité et l'efficacité. L'ISC doit indiquer clairement que l'audit de la performance n'a pas pour but de pointer du doigt ni de blâmer qui que ce soit.

Les médias

Dès que le rapport d'audit est présenté au Parlement, il devient public. Le rapport et des communiqués de presse sont publiés dans les médias. L'ISC doit veiller à ce que les informations fournies à la presse soient à jour, exactes et claires. Lorsqu'elle fournit ces informations, l'ISC doit faire preuve de réactivité, se montrer serviable et répondre aux demandes d'informations, sans compromettre son indépendance ni sa neutralité politique, et sans contrevenir au privilège parlementaire. Afin d'assurer une bonne communication avec les médias concernant le rapport d'audit, l'ISC doit :

- Répondre aux demandes d'information des médias ;
- Rédiger des communiqués de presse en collaboration avec les équipes d'audit ;
- Organiser et gérer les événements organisés à l'attention des médias (conférences de presse, interviews, etc.) ;
- Aider le personnel à préparer des questions et réponses et des messages standard à l'intention des médias ;
- Fournir au personnel une formation sur les relations avec la presse ;
- Suivre l'actualité et les discussions publiques à propos de l'ISC ;
- Informer la direction des problèmes émergents dont les médias se font l'écho ;
- Procéder à des analyses de la presse pour contribuer à améliorer la formulation des messages.

Citoyens et autres parties prenantes

Les citoyens sont à la fois la source d'idées et de demandes en matière d'audit de la performance et les utilisateurs des rapports d'audit de la performance. Ils peuvent être contactés directement ou par l'intermédiaire d'organisations non gouvernementales qui les représentent. Selon les circonstances qui prévalent dans le pays, cette communication peut prendre la forme d'entrevues télévisées, d'articles, de dépliants et de publications sur le site Internet de l'ISC. Les représentants du monde universitaire sont d'autres parties prenantes à ne pas négliger. Ils disposent de connaissances approfondies dans des domaines d'audit précis et peuvent proposer une opinion plus objective, moins limitée par des intérêts personnels. Les organisations non gouvernementales peuvent aussi constituer une source d'idées utiles. Il se peut qu'elles aient mené leurs propres recherches par le biais d'enquêtes et d'études de cas, et qu'elles possèdent un éventail de contacts pertinents. La société civile peut être incitée à faire pression sur le pouvoir législatif afin que celui-ci agisse, surtout si l'ISC fournit des éléments importants et pertinents présentant un intérêt tant pour l'ISC que pour la société civile.

Utilisation des constatations par le gouvernement

Le gouvernement peut utiliser les constatations pour rendre compte des progrès réalisés en vue de la réalisation des Objectifs de développement durable. Les points forts et les faiblesses du Cadre institutionnel de lutte contre la corruption peuvent être présentés dans l'optique de la cible 16.5 « Réduire nettement la corruption et la pratique des pots-de-vin sous toutes leurs formes ». Les constatations concernant un secteur en particulier peuvent être utilisées en relation avec les cibles du secteur en question. Dans l'exemple considéré ici, deux cibles peuvent être traitées en rapport avec l'Objectif 4 « Assurer l'accès de tous à une éducation de qualité, sur un pied d'égalité, et promouvoir des possibilités d'apprentissage tout au long de la vie ». Ces cibles sont les suivantes :

4.b D'ici à 2020, augmenter nettement à l'échelle mondiale le nombre de bourses d'études offertes aux pays en développement, en particulier aux pays les moins avancés, aux petits États insulaires en développement et aux pays d'Afrique, pour financer le suivi d'études supérieures, y compris la formation professionnelle, les cursus informatiques, techniques et scientifiques et les études d'ingénieur, dans des pays développés et d'autres pays en développement

4.c D'ici à 2030, accroître nettement le nombre d'enseignants qualifiés, notamment au moyen de la coopération internationale pour la formation d'enseignants dans les pays en développement, surtout dans les pays les moins avancés et les petits États insulaires en développement

L'ISC peut présenter des recommandations à l'État concernant l'utilisation des constatations dans les rapports sur les ODD selon ce qui est pertinent pour leurs constatations d'audit au niveau du secteur public dans son ensemble, mais aussi en ce qui concerne le secteur particulier visé par l'ISC dans son audit.

3.4F : CONTROLE QUALITE PENDANT LA PHASE DE PRESENTATION DES RESULTATS

Les éléments qui suivent constituent les composantes essentielles du contrôle qualité pendant la phase de présentation des résultats :

■ ***Présentez un rapport préliminaire à la direction, conformément aux procédures mises en place***

Une fois l'ébauche de rapport traitée en interne et à l'externe, l'équipe d'audit soumet le projet au plus haut niveau de direction de la fonction d'audit, pour examen final et décision.

Liste de contrôle pour la direction avant publication du rapport

- i. Le rapport est-il compréhensible et les principaux messages sont-ils objectifs et convaincants ?
- ii. Les constatations sont-elles fiables, mises en contexte et étayées par des informations probantes solides et équitables ?
- iii. Le résumé analytique reflète-t-il le ton et les constatations du rapport ?
- iv. Les conclusions découlent-elles logiquement des analyses et des constatations et sont-elles liées à l'objectif d'audit ?

- v. Les désaccords avec les entités contrôlées ou les experts, ou les incohérences factuelles sont-ils analysés ?
- vi. Les recommandations reposent-elles sur des informations probantes, sont-elles claires et apportent-elles un surcroît de valeur ?

▪ **Vérifiez si le rapport est complet et facile à lire**

Le rapport d’audit est le produit sur lequel la fonction d’audit est jugée par les acteurs externes. Le rapport doit donc être étayé, complet, exact, objectif, convaincant et aussi clair et concis que possible. Il doit être facile à lire, c’est-à-dire accessible au lecteur intéressé mais non informé.

3.5 : PROCESSUS D’AUDIT DE LA PERFORMANCE - ASSURANCE QUALITE

Comme nous l’avons mentionné dans la Partie 3.1, le principal objectif de la fonction d’assurance qualité est d’évaluer dans quelle mesure les procédures de contrôle qualité permettent de garantir un audit de qualité. Pour l’examen d’assurance qualité, l’ISC peut définir ses propres critères, au vu des circonstances qui lui sont propres. Voici quelques exemples de questions fondées sur des critères :

- Le rapport décrit-il clairement le contexte dans lequel le secteur concerné est examiné, et si oui, dans quelle mesure ?
- Le rapport est-il bien structuré et rédigé et comprend-il un résumé analytique efficace, et si oui, dans quelle mesure ?
- Le raisonnement ayant présidé à la définition de la portée de l’audit est-il clairement énoncé, et si oui, dans quelle mesure ?
- La méthodologie d’audit est-elle clairement énoncée ?
- Les conclusions et recommandations du rapport sont-elles équilibrées, logiques, cohérentes et étayées par les éléments probants fournis, et si oui, dans quelle mesure ?
- L’audit a-t-il permis de formuler des conclusions par rapport aux objectifs établis et de fournir des informations utiles afin d’aider à améliorer les services publics, et si oui, dans quelle mesure ?
- La documentation présentée concernant les compétences de l’équipe, les procédures exécutées, les éléments probants permettant d’étayer les constatations, les consultations effectuées et le traitement des commentaires reçus et la supervision sont-ils suffisants, et si oui, dans quelle mesure ?

Les personnes chargées de l’examen d’assurance qualité indépendant peuvent être des membres de l’unité d’assurance qualité, des membres expérimentés de l’unité d’audit de la performance (n’ayant pas participé à l’audit concerné) ou des membres externes tels que des universitaires, d’autres professionnels, etc.

L’examen d’assurance qualité peut porter sur le respect des politiques et procédures et permettre d’identifier les points à améliorer. Il peut également avoir pour but d’apprécier la qualité des travaux réalisés pour atteindre les objectifs indiqués ou des perspectives précises des parties prenantes. L’examen

d'assurance qualité porte en général à la fois sur le respect de processus précis et la qualité des travaux réalisés. Le rapport d'assurance qualité doit récapituler les résultats de tous les examens réalisés et mentionner les tâches sélectionnées, les constatations et les éventuelles recommandations.

Outils utilisés pour l'examen d'assurance qualité

Dans le cadre de la réalisation de l'examen d'assurance qualité, il est essentiel que l'équipe chargée de l'évaluation connaisse les différentes méthodes de collecte d'informations expliquées dans le tableau 5 :

Tableau 5 Méthodes de collecte d'informations probantes pour l'examen d'assurance qualité

Méthodes de collecte d'informations probantes	Explication
Examen de documents	Les informations sont collectées en examinant divers types de documents pertinents. Divers documents peuvent être demandés dans le cadre de l'examen documentaire : constitution, lois sur le contrôle des finances publiques et autres textes législatifs, politiques et procédures, normes, manuels, lignes directrices, rapport annuel, plan stratégique, plan d'entreprise, plan d'activité, etc.
Entretiens	Les questions sont planifiées avec soin et peuvent être rédigées à l'avance. L'équipe chargée de l'examen d'assurance qualité posera les questions aux collaborateurs concernés de l'ISC afin de recueillir leurs idées et leur perception approfondies du thème considéré. Les entretiens doivent être complétés par d'autres outils de collecte de données et d'informations.
Observation physique	L'observation physique est un processus essentiel dans le cadre duquel les éléments observés sont consignés sur une fiche de contrôle. Les observations peuvent porter sur l'environnement physique, les activités en cours, les processus ou les discussions. Cette technique est utilisée pour confirmer l'existence d'infrastructures, de technologies et de services d'appui au sein de l'ISC, et de déterminer s'ils sont suffisants, appropriés et pratiques. Elle peut aussi donner des indications sur les comportements du personnel de l'ISC en relation avec un processus ou une activité en particulier.
Groupe cible	Discussion axée sur une problématique définie avec un groupe de personnes. Cette technique implique l'utilisation d'une série de questions clés. Elle permet de collecter des informations sur le fonctionnement de l'ISC, les défis auxquels elle doit faire face et ses stratégies.
Enquête	Des questionnaires sont préparés et distribués à des personnes qui doivent les renseigner et les retourner pour analyse dans un délai défini.

[Lignes directrices pour l'assurance qualité/4.34-4.35, (PASAI)]

Personnel chargé de l'examen d'Assurance Qualité

Tableau 6 Rôle des différents acteurs du processus d'assurance qualité

Personnel chargé du processus d'assurance qualité	Fonctions
Responsable de l'Assurance qualité	<p>En sa qualité de Responsable de la fonction Assurance qualité, le Responsable de l'équipe Assurance qualité :</p> <ul style="list-style-type: none"> i. rend compte au Responsable de l'ISC ; ii. est responsable des aspects généraux de la fonction d'assurance qualité ; et iii. formule des stratégies d'exécution des fonctions d'assurance qualité.
Chef de l'équipe Assurance qualité	<p>Le Chef de l'équipe Assurance qualité intervient à différentes étapes du processus et a plusieurs fonctions :</p> <p>Planification</p> <ul style="list-style-type: none"> i. Définir les objectifs, la portée, le calendrier et les cibles de l'examen ; ii. Formuler la méthodologie utilisée ; iii. Déléguer les responsabilités aux membres de l'équipe ; iv. Concevoir le programme d'examen. <p>Mise en œuvre</p> <ul style="list-style-type: none"> i. Fournir des conseils et des instructions aux membres de l'équipe concernant le plan, les objectifs et la réalisation de l'examen ; ii. S'assurer que le processus d'assurance qualité est conforme aux normes, politiques et procédures d'assurance qualité ; iii. Analyser les constatations et formuler les conclusions et recommandations. <p>Présentation des résultats et suivi</p> <ul style="list-style-type: none"> i. Rédiger le rapport d'assurance qualité et le présenter au Responsable de l'ISC ; ii. Assurer le suivi du rapport d'assurance qualité.
Membres de l'équipe Assurance qualité	<p>Les membres de l'équipe Assurance qualité :</p> <ul style="list-style-type: none"> i. réalisent l'examen sur la base du plan convenu à l'étape de la planification et conformément aux normes et procédures ; ii. collectent des éléments probants pour étayer les constatations par le biais d'entretiens, d'examen documentaires et d'observations ; iii. préparent et étayent les documents de travail nécessaires à l'appui des constatations ; iv. préparent un rapport d'assurance qualité sur les constatations.

(Lignes directrices pour l'assurance qualité, PASAI, p-23-24)

Processus d'assurance qualité

Le processus d'assurance qualité est divisé suivant les quatre phases du processus d'audit :

Phase	Examen d'assurance qualité
Planification	L'équipe d'assurance qualité planifie l'examen avant sa mise en œuvre. Dans les examens d'assurance qualité effectués au niveau de l'ISC, l'examineur réunit des informations pour comprendre l'environnement dans lequel l'ISC opère. Au niveau de l'audit de la performance en revanche, l'examen a pour but de comprendre l'environnement d'audit de la performance. Cette étape initiale fournit à l'examineur des éléments qui lui permettront de définir les objectifs et l'étendue de l'examen d'assurance qualité, d'en identifier les principaux domaines au niveau de l'ISC ou de sélectionner des audits appropriés pour un tel examen au niveau de l'audit de la performance, de décider de la méthodologie à suivre et de définir les rôles et responsabilités de l'équipe chargée de l'examen d'assurance qualité. Sont également examinés les termes de référence, les budgets et le contexte de l'intervention. Le document produit à l'issue de cette phase est un plan d'exécution. Il peut s'agir d'un plan à long terme dans le cas d'un examen au niveau de l'ISC ou d'un plan annuel dans le cas d'un examen au niveau de l'audit de la performance. Cette phase vise à produire un plan d'assurance qualité. Une fois le plan approuvé, il devient l'apport de la deuxième phase.
Exécution	Dans la deuxième phase, l'équipe chargée de l'examen d'assurance qualité procède aux évaluations en suivant le plan d'assurance qualité dans le cadre de la collecte d'informations probantes. Pour la première étape de cette phase, il est suggéré d'organiser une réunion de lancement avec les membres concernés de la direction de l'ISC (pour les examens d'assurance qualité effectués au niveau de l'ISC) et l'équipe qui a réalisé l'audit (pour les examens d'assurance qualité portant sur l'audit de la performance), afin d'expliquer les objectifs et l'étendue des examens devant être effectués. À l'issue de cette phase, une <i>ébauche des constatations et recommandations</i> est préparée. Cette ébauche doit ensuite être présentée à la direction en cas d'examen au niveau de l'ISC et avec les équipes d'audit et la direction en cas d'examen portant sur l'audit de la performance, dans le but de recueillir leurs avis.
Présentation des résultats	Au cours de la troisième phase, l'équipe chargée de l'examen d'assurance qualité utilise les produits (constatations et recommandations préliminaires) de la phase d'exécution pour préparer une ébauche de rapport d'assurance qualité. Les constatations et observations sont discutées avec les responsables de l'audit au cours d'une réunion de clôture. Le rapport d'assurance qualité est finalisé après sollicitation de leurs observations.
Suivi	Au cours de la dernière phase, l'équipe chargée de l'examen d'assurance qualité utilise le plan d'action préparé par l'équipe d'audit pour évaluer l'étendue de la mise en œuvre des recommandations formulées au cours de l'examen et les éventuelles raisons de leur non-application. Des actions de suivi appropriées sont nécessaires pour s'assurer que le plan d'action convenu est appliqué ou que des mesures adéquates sont prises pour le mettre en œuvre. Au cours de cette phase, un rapport de suivi est préparé.

3.6 : PROCESSUS D'AUDIT DE LA PERFORMANCE - SUIVI

3.6A : INTRODUCTION

Le principal objectif de l'audit de la performance est d'améliorer la performance et la reddition de comptes dans le secteur public par la mise en œuvre de recommandations d'audit. La responsabilité de la mise en œuvre des recommandations de l'audit incombe à l'entité auditée.

Un processus de suivi permet aux auditeurs de s'assurer que les recommandations de l'audit ont été appliquées ou que l'entité auditée en a envisagé la mise en œuvre. Comme indiqué dans les chapitres précédents, cet audit porte sur plus d'une entité auditée. Les recommandations de l'audit porteront sur les différents niveaux des entités visées par l'audit. Il est important d'effectuer un suivi de toutes les recommandations.

Un processus de suivi permet aux auditeurs de s'assurer que les recommandations de l'audit ont été appliquées ou que l'entité auditée en a envisagé la mise en œuvre. Comme indiqué dans les chapitres précédents, cet audit porte sur plus d'une entité auditée. Les recommandations de l'audit porteront sur les différents niveaux des entités visées par l'audit. Il est important d'effectuer un suivi de toutes les recommandations.

3.6B : OBJECTIF DU SUIVI DE L'AUDIT

Le fait de réaliser un suivi sur les recommandations d'audit vise quatre objectifs principaux (ISSAI 3200, par. 147) :

- a) Identifier la mesure dans laquelle les entités auditées ont mis en œuvre les changements en réponse aux observations et recommandations d'audit ;
- b) Déterminer les impacts pouvant être attribués aux audits ;
- c) Identifier les domaines pouvant être utiles à suivre dans des travaux futurs ;
- d) Évaluer la performance de l'ISC.

Le suivi vise à établir si les mesures prises suites aux constatations et recommandations ont permis de remédier aux situations sous-jacentes identifiées dans l'audit. Le suivi n'est pas limité à la mise en œuvre de recommandations mais met l'accent sur le fait de savoir si l'entité auditée a répondu aux problèmes de manière adéquate et a remédié à la situation après une période raisonnable (ISSAI 3000, par. 140).

La période acceptable pour l'activité de suivi par l'ISC peut dépendre du contexte et de la nature des recommandations d'audit.

Certaines recommandations peuvent nécessiter une période de mise en œuvre plus longue que d'autres. Le calendrier du suivi constitue donc une décision de gestion essentielle, qui doit être prise par chaque ISC conformément à ses politiques ou à son mandat. Il convient d'accorder à l'entité auditée suffisamment de

temps pour prendre des mesures correctives. Il importe également de faire en sorte qu'elle débute au plus tôt son travail de mise en œuvre des recommandations d'audit.

3.6C : SUIVI

Lorsqu'il assure le suivi des rapports d'audit, l'auditeur doit adopter une approche impartiale et indépendante. L'ISC peut préparer un plan opérationnel pour le suivi des audits effectués par le passé. Le suivi doit être étayé par des données sur les principales recommandations formulées par le passé, les recommandations supposées avoir été mises en œuvre mais non testées par un audit de suivi et les recommandations non mises en œuvre par l'entité auditée.

Le suivi peut être effectué par application d'une ou plusieurs des méthodes ci-dessous :

- a) Une réunion avec l'entité auditée peut être organisée à l'issue d'un délai donné, afin d'obtenir des informations sur les mesures prises pour améliorer la performance de l'entité auditée et d'identifier les recommandations mises en œuvres. L'entité auditée doit présenter des documents relatifs aux mesures correctives et à leurs effets ;
- b) Il peut être demandé à l'entité auditée d'informer l'ISC par écrit des mesures prises pour résoudre les problèmes présentés dans le rapport d'audit ;
- c) Les informations sur les mesures prises par l'entité auditée peuvent être recueillies par téléphone ou par quelques visites de terrain ;
- d) Se tenir informé des réactions de l'entité auditée, du Parlement et des médias et déterminer si les problèmes identifiés ont été résolus de manière appropriée ;
- e) Demander aux équipes d'audit financier ou de conformité de recueillir des informations sur les mesures prises dans le cadre de leurs procédures d'audit ;
- f) Procéder à un audit de suivi, qui donnera lieu à un nouveau rapport d'audit de la performance.

Le modèle présenté dans le tableau 7 est utilisé dans le processus de suivi destiné à apprécier la portée et l'état d'avancement de la mise en œuvre des recommandations d'audit fournies dans le précédent rapport d'audit. Il constitue un moyen efficace de vérifier l'état d'avancement des mesures prises par l'entité auditée en réponse à chaque recommandation.

Tableau 7 Modèle d'examen documentaire de suivi

Rapport d'audit :					
Date de publication :					
Nom du/des organismes :					
N°	Recommandations	Mesure prise (conformément au plan d'action détaillé/rapport présenté)	Statut/ état d'avancement	Motifs de non- exécution de la mesure préconisée	Impact (le cas échéant)
1					
2					

Il arrive que les procédures de suivi révèlent des problèmes importants nécessitant d'être examinés par le pouvoir législatif ou que les recommandations d'audit soient susceptibles de procurer des avantages importants. Il est alors approprié de procéder à un audit de suivi, qui donnera lieu à un nouveau rapport d'audit de la performance. Si l'ISC opte pour un tel audit, la planification est importante pour l'audit de suivi, qui revêt alors une forme similaire à celle d'un audit de la performance dont l'objectif est d'assurer un suivi, de savoir ce qui s'est produit après l'audit et de déterminer si la recommandation a été appliquée ou non et pourquoi. L'équipe qui effectue le suivi doit identifier la recommandation, les impacts attendus et les autres questions pertinentes qui seront examinées. L'étendue du suivi envisagé doit être décrite. L'audit de suivi suivra ensuite les procédures normalement applicables à un audit de la performance..

3.6D : RAPPORT DE SUIVI

Les résultats de l'audit de suivi doivent être signalées à l'entité auditée ainsi qu'aux autorités et instances appropriés. Les résultats peuvent être présentés individuellement ou sous la forme d'un rapport consolidé. Les rapports de suivi consolidés peuvent comprendre une analyse des tendances et thèmes communs à un certain nombre de domaines. Les mesures positives prise en réaction aux recommandations d'audit doivent aussi être signalées, car elles sont à mettre au crédit de l'entité auditée comme de l'ISC.

Le rapport d'audit de suivi doit être préparé conformément aux principes généraux de présentation des rapports de l'ISC. La présentation du rapport d'audit de suivi au Parlement dépendra de l'appréciation par l'ISC de l'importance des constatations, conclusions et impacts des mesures correctives prises.

3.6E : MODELE DE SUIVI DE L'AUDIT EN COURS

L'audit en cours impliquera des entités à différents niveaux de l'État. Les constatations et recommandations devraient également être pertinentes pour les différents niveaux. Bien que les ISC soient les mieux placées pour déterminer le modèle le plus à même d'assurer le suivi des constatations et recommandations, le modèle présenté à la figure 14 peut être envisagé.

Il propose un suivi sur plusieurs niveaux mené par l'ISC. L'ISC effectue un suivi auprès de l'entité responsable, qui lui fournit une présentation des mesures prises par les différentes formations. Pour que l'entité responsable puisse compiler cette présentation, elle doit recevoir les détails du suivi de l'Agence de lutte contre la corruption (ou de toute autre organisme au niveau national). L'entité responsable reçoit aussi les informations de suivi du ministère ou du service de tutelle au niveau sectoriel. Ce ministère ou service de tutelle reçoit des informations de l'unité fonctionnelle (université, école, etc.). Outre le suivi auprès de l'entité responsable, l'ISC effectue également un suivi auprès des autres entités dans le cadre de ses audits réguliers..

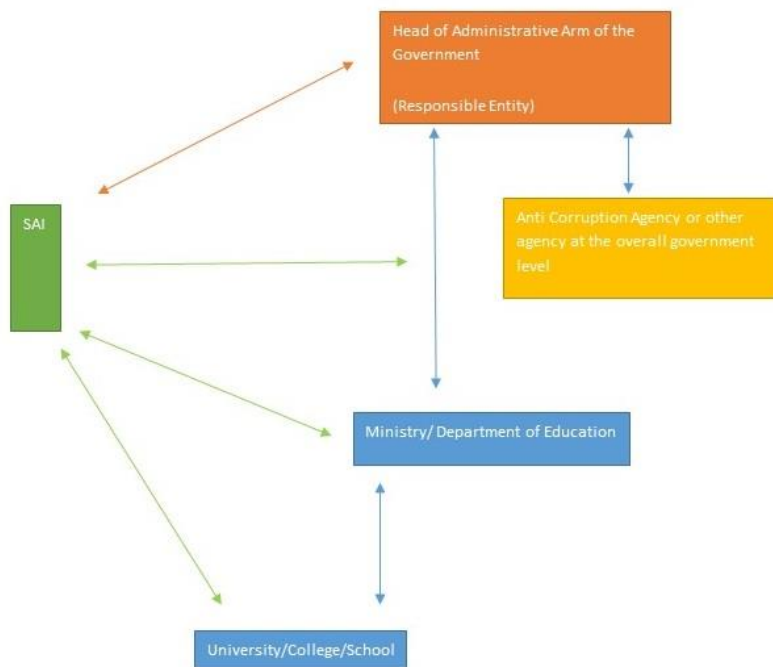


Figure 14 Modèle de suivi

ANNEXE 1 : METHODES DE COLLECTE DES DONNEES

- 1) **Examen de dossier** – source importante d’éléments probants, cette technique est utilisée dans de nombreux audits de la performance, en général par sondage aléatoire. Quelques exemples : rapports annuels, états financiers, documents de projet, correspondance, notes internes, rapports, instructions au personnel, rapports d’audit interne.
- 2) **Examen de documents** – examen de documents collectés auprès de l’entité auditée, des rapports de recherche générale, des publications pertinentes (articles universitaires, etc.) et des études disponibles réalisées sur le thème d’audit.
- 3) **Enquêtes** – collecte systématique d’informations provenant d’un échantillon de population défini, généralement effectuée par entretiens ou questionnaires.

Conseils pour la rédaction des questionnaires

- Commencez le questionnaire par des questions générales
- À la fin, posez une question ouverte permettant au répondant d’exprimer des commentaires d’ordre général
- Évitez de multiplier les questions ouvertes
- Ne posez que des questions qui seront utilisées dans l’analyse
- Ne regroupez pas deux questions en une
- Rédigez des questions claires, concises, précises et objectives
- Testez votre questionnaire auprès de collègues et d’experts
- Faites un essai préalable, en conditions réelles

- 4) **Étude de cas** – cette technique permet d’obtenir des informations sur une question complexe, grâce à une bonne connaissance du cas particulier. Les études de cas sont utilisées pour réunir des informations qualitatives.

Conseils pour la sélection du lieu de l’étude de cas

- Caractère significatif - États et municipalités ayant reçu plus de ressources
- Au moins un État (ou une ville) par région
- Cas typique - lieu présentant des caractéristiques similaires à beaucoup d’autres.
- Bon exemple et mauvais exemple - choisir deux lieux similaires : l’un ayant une bonne performance et l’autre une mauvaise
- Lieux où les services sont en place depuis quelques temps
- Lieux ayant enregistré de nombreuses plaintes sur la qualité du service fourni

- 5) **Entretiens** – séance de questions et réponses destinée à obtenir des informations précises. Une grande partie du travail d’audit de la performance repose sur des entretiens. La conduite d’un entretien n’est pas tâche facile. Elle nécessite de la discipline, de la préparation et des qualités de communication. Pour obtenir l’aperçu le plus large possible du thème d’audit, il importe d’interroger des personnes ayant des positions, des points de vue et une perception différentes.

Conseils pour les entretiens

- Étudiez le sujet
- Préparez un guide d'entretien
- Programmez la date, le lieu, l'heure et la durée de l'entretien
- Attribuez des rôles à chaque personne avant l'entretien (évitez de mener des entretiens seul)
- Débutez à l'heure juste et ne dépassez pas la durée prévue
- Soyez attentif, observateur, objectif, respectueux, impartial et sûr
- Créez une bonne relation avec votre interlocuteur – un entretien n'est pas un interrogatoire
- Ne parlez pas trop – écoutez et observez attentivement
- Faites preuve de souplesse sans perdre de vue l'objectif de l'entretien
- Soyez assez courageux pour poser toutes sortes de questions - soyez franc et direct
- Évitez de poser des questions complexes et de vous mettre en avant, en étalant trop de connaissances ou en adoptant un air de supériorité
- Si le participant répond évasivement, marquez des pauses ou des temps de silence pour indiquer que vous attendez des informations plus complètes
- Prenez des notes sur les principaux points soulevés

- 6) **Séminaires et auditions** – Les séminaires peuvent être utilisés pour acquérir des connaissances sur un domaine spécialisé, discuter de problèmes, d'observations et de mesures potentielles, recueillir des arguments en faveur et en défaveur de vues et perspectives différentes. L'objectif des auditions est principalement d'inviter ou appeler les parties intéressées et les experts à faire connaître leurs opinions sur un domaine particulier à contrôler.
- 7) **Groupe cible et groupe de référence** – Le groupe cible est une technique utilisée pour collecter des données qualitatives. Les données sont recueillies à l'occasion de discussions et d'échanges entre les participants à un groupe réuni pour débattre de sujets et problématiques spécifiques. Les réunions de groupe cible ont pour but d'obtenir des informations sur la mise en œuvre et l'impact de programmes gouvernementaux du point de vue des bénéficiaires et autres parties prenantes. Les groupes de référence servent de cadre de référence pour évaluer les accomplissements ou la performance d'autres groupes.

Conseils pour les groupes cibles

- Préparez un guide sur les réunions de groupes cibles (comportant généralement des questions ouvertes) et testez-le
- Sélectionnez les participants avec soin. Le groupe doit être homogène et posséder des expériences similaires sur le sujet de discussion
- Tenez compte du temps. La réunion du groupe cible ne doit pas durer plus de deux heures
- Soyez flexible, objectif, respectueux, impartial et rassurant, et faites preuve d'un bon sens de l'humour
- Encouragez tous les participants à prendre la parole, modérez les débats, accordez de la valeur à la diversité des opinions
- Demandez la permission d'enregistrer la session. Cela vous sera utile pour l'analyse des données
- Prenez des notes sur les principaux points soulevés

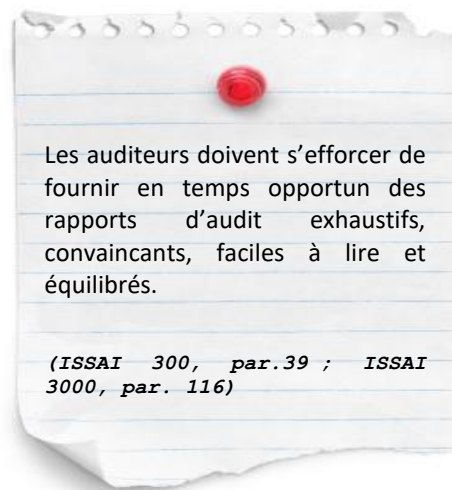
- 8) **Observation directe** – technique de collecte de données qualitatives qui fait appel aux différents sens de l'observateur pour comprendre certains aspects de la réalité. Il ne s'agit pas seulement de voir et d'entendre, mais aussi d'examiner des faits ou des phénomènes. L'observation directe aide à identifier et recueillir des éléments probants et collecter des informations sur la manière dont fonctionne réellement un programme, en particulier les processus.

Conseils pour les observations directes

- Préparez un guide d'observation directe
- Établissez de bonnes relations avec le public
- Choisissez la bonne période et la bonne heure pour faire cette observation directe
- Soulignez que l'objectif de l'observation directe est de connaître le processus de travail et non d'évaluer la performance individuelle
- Essayez de ne pas perturber le flux normal de travail ou le comportement des personnes concernées

ANNEXE 2 : CARACTERISTIQUES D'UN BON RAPPORT D'AUDIT DE LA PERFORMANCE DE BONNE QUALITE

Un rapport d'audit de la performance doit être :



Exhaustif – Pour être complet, un rapport d'audit doit comprendre toutes les informations et arguments nécessaires pour répondre aux objectifs d'audit et aux questions d'audit, tout en étant suffisamment détaillé pour fournir une compréhension du sujet considéré et des observations et conclusions d'audit (ISSAI 3000, par. 117). Le rapport comprend l'objectif d'audit, la portée et la méthodologie utilisée pour répondre à l'objectif.

Le rapport présente également les critères utilisés et des informations d'ordre général sur le thème d'audit et les limites de l'audit. Surtout, le rapport doit être étayé par des données probantes suffisantes et appropriées pour appuyer les observations et conclusions en lien avec les objectifs d'audit

(ISSAI 3200, par. 110 à 114).

Convaincant – Pour être convaincant, un rapport d'audit doit être logiquement structuré et présenter une relation claire entre les objectifs d'audit et/ou les questions d'audit, les critères d'audit, les observations d'audit, les conclusions et les recommandations. Il doit également présenter les observations d'audit de manière persuasive, répondre à tous les arguments pertinents pour la discussion, et être précis. La précision exige que les données probantes d'audit employées et toutes les observations d'audit et les conclusions soient présentées correctement. (ISSAI 3000, par. 118). Une seule inexactitude peut jeter le doute sur la validité d'un rapport entier et peut détourner l'attention de ce qui est au centre du rapport. Les rapports d'audit inexacts peuvent nuire à la crédibilité de l'ISC.

Pratique exemplaire :

Référence à des tiers	Un rapport d'audit comprend souvent des références directes ou indirectes à des tiers (organismes, groupes et personnes non inclus dans l'étendue de l'audit), par exemple un organisme professionnel qui fixe des normes professionnelles ou sectorielles. Dans le cas de l'audit étudié, certaines informations sur la réception de dossiers des Agences de lutte contre la corruption par la justice peuvent être pertinentes. L'équipe d'audit peut chercher à corroborer les dossiers de l'Agence de lutte contre la corruption avec ceux du greffe. Les tiers sont informés et il leur est demandé de vérifier l'exactitude et l'exhaustivité des énoncés les concernant. Le fait de communiquer avec les tiers permet à l'auditeur de remplir son obligation de diligence à leur égard en s'assurant de l'exactitude et de la fiabilité des références, et de veiller à l'objectivité des rapports et des éléments probants sous-jacents. (<i>Bureau du Vérificateur Général du Canada, Manuel d'audit de la performance</i>)
------------------------------	--

Publié en temps utile – Un rapport d’audit doit être publié dans les délais afin de rendre les informations disponibles à l’utilisation par la direction, le gouvernement, le Parlement et les autres parties intéressées (ISSAI 3000, par. 119). Le rapport d’audit est destiné à permettre d’améliorer les processus et les structures au sein de l’entité. Ces améliorations doivent aider l’entité à réaliser ses objectifs de manière plus efficace ou efficiente. Plus vite les rapports sont préparés, mieux les parties concernées pourront parvenir aux résultats souhaités.

Facile à lire – Dans la mesure du possible eu égard au sujet considéré, l’auditeur doit employer un langage simple, clair et sans ambiguïté, des illustrations et de la concision pour assurer que le rapport d’audit n’est pas plus long que nécessaire, ce qui améliore la clarté et aide à mieux transmettre le message (ISSAI 3000, par. 120). Un facteur clé de succès pour un rapport facile à lire est de déterminer le public, de comprendre ses besoins et de rédiger le rapport en conséquence (ISSAI 3200, par. 121).

Pratique exemplaire :	
Rédiger des rapports clairs et faciles à lire	<ul style="list-style-type: none"> • Préférer des phrases courtes aux phrases longues • Opter pour une construction simple (la plus simple étant sujet - verbe - complément) • Rythmer le texte par l’insertion de titres • Utiliser des exemples • Utiliser des éléments visuels (photos, illustrations, tableaux, graphiques, cartes) • Éviter le jargon technique et les mots complexes et rarement usités • Éviter le recours excessif aux références croisées et aux acronymes (ISSAI 3200, par. 122)

Équilibré – Le rapport d’audit doit être impartial dans son contenu et dans sa tonalité. Toutes les données probantes d’audit doivent être présentées de manière impartiale. L’auditeur doit être conscient du risque d’exagérer et de trop mettre l’accent sur une performance déficiente de l’entité (ISSAI 3000, par. 121).

Pratique exemplaire :	
Rédiger des rapports équilibrés	<ul style="list-style-type: none"> • Présenter les observations de manière objective et impartiale, en termes neutres, en évitant les informations orientées ou les formulations pouvant générer une attitude défensive et de l’opposition de la part de l’entité. • Présenter différentes perspectives et points de vue. • Être complet. Inclure à la fois des bons et les mauvais aspects Reconnaître les points positifs lorsqu’il y a lieu. Le fait d’inclure les aspects positifs peut conduire à une performance améliorée pour d’autres organisations publiques lisant le rapport. • Les faits ne doivent pas être supprimés, et les défauts mineurs ne doivent pas être exagérés (ISSAI 3200, par. 124).



LIGNES DIRECTRICES RELATIVES A L'AUDIT DU CADRE INSTITUTIONNEL DE LUTTE CONTRE LA CORRUPTION

Initiative de développement de l'INTOSAI

Adresse : Stenersgata 2, N-0184 Oslo, Norvège

E mail : idi@idi.no; Website: www.idi.no

