



MANUEL DE VÉRIFICATION DES RÉSULTATS

Méthodologie d'audit
de la Cour des comptes du Canton de Vaud

Volume 2

septembre 2009

Cour des comptes du canton de Vaud
Rue de Langallerie 11 – 1014 Lausanne
Téléphone : 021 316 58 00 – fax : 021 316 58 01
Courriel : info.cour-des-comptes@vd.ch
www.vd.ch/cdc

TABLE DES MATIÈRES

Introduction	5
Chapitre 1	
Cadre général des activités de la Cour des comptes	7
1.1. Aspects légaux	7
1.2. Champ d'intervention	8
1.2.1. Champ de contrôle	9
1.2.2. Objectifs de contrôle et types d'audit	9
1.2.3. Types de missions	12
1.2.4. Synthèse des missions et objectifs de contrôle	14
Chapitre 2	
la Vérification des résultats	16
2.1. Définition générale de la vérification des résultats	16
2.1.1. Économie, efficience et efficacité	16
2.1.2. Le modèle de référence de la cour des comptes pour la vérification des résultats	18
2.2. Les différents types d'audits de vérification des résultats	21
Chapitre 3	
Méthodologie des missions de vérification des résultats	24
3.1. Aperçu de la méthodologie	24
3.2. La phase de proposition du thème de l'audit	26
3.3. La phase de planification de l'audit	29
3.3.1. L'étude préliminaire	31
3.3.2. Le plan d'audit	32
3.3.3. Le rapport d'étude préliminaire	33

3.4. La phase d'exécution de l'audit	35
3.4.1. L'annonce de l'audit	37
3.4.2. La séance d'ouverture de l'audit	37
3.4.3. L'exécution des procédures d'audit	37
3.4.4. La rédaction des constatations et la formulation des recommandations	38
3.4.5. Le projet de rapport	39
3.5. La phase de publication du rapport final	44
3.6. Le suivi du rapport	46
Annexes	47

INTRODUCTION

En s'acquittant de ses missions, la Cour des comptes peut être confrontée à des situations comportant une grande diversité et une importante complexité, de par la nature même des types d'audits effectués par la Cour des Comptes, de la diversité de son champ de contrôle et la latitude laissée à l'auditeur dans ses appréciations et ses interprétations.

La mise en place d'une méthodologie est dès lors indispensable afin de pouvoir adopter une approche structurée, avec pour objectifs :

- a) la réalisation de contrôles objectifs et fiables ;
- b) le maintien et le développement d'un haut niveau de compétence ;
- c) la mise à disposition d'un outil propre à mesurer l'efficacité des contrôles ;
- d) la possibilité pour l'extérieur d'avoir une meilleure vision des méthodes et du professionnalisme de la Cour, renforçant ainsi sa crédibilité, ainsi que la bonne compréhension de ses activités.

La méthodologie d'audit de la Cour des comptes se fonde sur les normes de contrôle et lignes directrices établies par l'Organisation internationale des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI¹), sur les bonnes pratiques actuelles dans le domaine de l'audit et de l'évaluation des institutions publiques (dont la Cour des comptes européenne, le Bureau du vérificateur général du Canada et le Contrôle fédéral des finances²) et enfin sur le *Manuel d'assurance qualité* édicté par la Cour des comptes elle-même.

La méthodologie est exposée de manière détaillée dans le *Manuel de méthodologie générale de la Cour des comptes du Canton de Vaud*. Le présent document a pour objectif de présenter de manière plus spécifique la méthodologie adaptée aux missions de vérification des résultats, l'une des trois attributions générales conférées par la loi à la Cour des comptes.

Ce document a été rédigé de manière à ce que les lecteurs soient en mesure de comprendre l'essentiel de la méthodologie sans avoir lu préalablement la totalité du manuel général. Les fondamentaux de la méthodologie générale sont résumés au chapitre 3.

1. Pour plus d'informations, : INTOSAI : <http://www.intosai.org>
2. Pour plus d'informations :
– Cour des comptes européenne : <http://eca.europa.eu>
– Bureau du vérificateur général du Canada : <http://www.oag-bvg.gc.ca>
– Contrôle fédéral des finances : <http://www.efk.admin.ch>

Le présent manuel se structure en trois chapitres :

- 1) Présentation du cadre général des activités de la Cour des comptes du Canton de Vaud (ci-après « la Cour »).
- 2) Exposé des bases théoriques générales relatives à la vérification des résultats.
- 3) Présentation résumée de la méthodologie de la Cour relative à ses missions de vérification des résultats.

Le présent document a été approuvé par la Cour en séance plénière le 24.09.2009.

Le Président :
Jean-Claude Rochat

La Vice-présidente :
Anne Weill-Lévy

CHAPITRE 1

CADRE GÉNÉRAL DES ACTIVITÉS DE LA COUR DES COMPTES

Le présent chapitre a pour objectif de présenter d'une part le cadre général dans lequel évolue la Cour des comptes du canton de Vaud (paragraphe 1.1) et d'autre part son champ d'intervention (paragraphe 1.2). La dernière partie de ce chapitre (paragraphe 1.3) expose également le lien entre ces éléments et le plan stratégique établi par la Cour sur une base triennale.

1.1. Aspects légaux

L'existence, la mission et l'indépendance de la Cour des comptes du Canton de Vaud trouvent leurs fondements dans la loi.

1) Constitution Vaudoise

« La Cour des comptes assure **en toute indépendance** le contrôle de la gestion des finances des institutions publiques désignées par la loi ainsi que de l'utilisation de tout argent public, sous l'angle de **la légalité, de la régularité comptable et de l'efficacité** » (art. 166. al. 2).

2) Loi sur la Cour des comptes du 21 novembre 2006 (LCComptes)

« La Cour des comptes assure en toute indépendance le contrôle de la gestion des finances des institutions publiques désignées par la présente loi ainsi que de l'utilisation de tout argent public, sous l'angle de la légalité, de la régularité comptable et de l'efficacité » (art. 2).

L'exposé des motifs de juin 2006 sur la Cour des comptes précise que « c'est ce dernier critère, soit celui de l'**efficacité**, qui sera prépondérant dans le cadre de l'accomplissement des contrôles de la Cour des comptes ». Le contrôle des institutions publiques sous l'angle de l'**efficacité** consiste en :

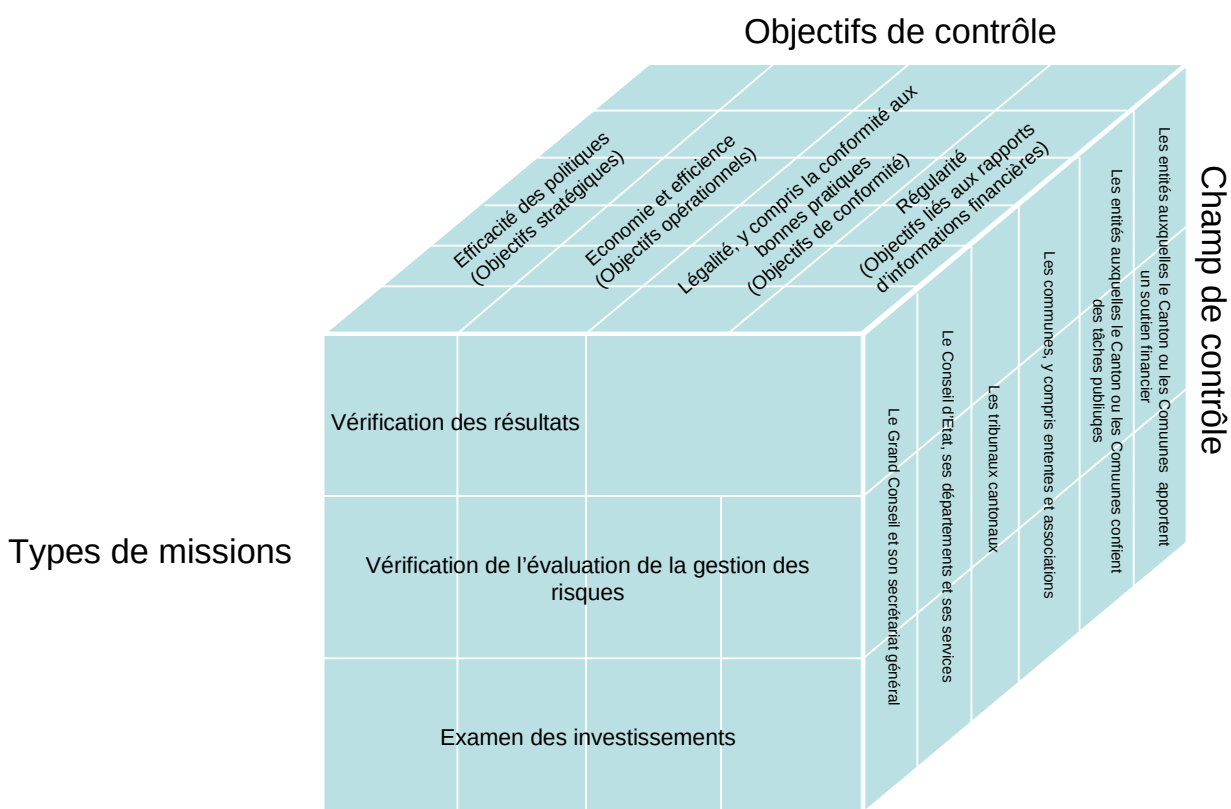
- la vérification par la Cour du respect des principes d'**économie** et d'**efficience** lors de l'acquisition, de la gestion et de la production des biens et services publics ;
- la mesure de l'**efficacité** des politiques publiques.

Les attributions générales de la Cour sont définies à l'art. 24 : « La Cour des comptes procède

- a) au contrôle de l'utilisation de tout argent public ;
- b) au contrôle de la gestion financière, notamment sous l'angle du principe d'efficacité, ainsi qu'à la vérification de l'évaluation de la gestion des risques des entités soumises à son champ de contrôle ;
- c) à l'examen des investissements qui bénéficient de subventions, prêts ou garanties de l'État. »

Conformément à ce qui est mentionné dans l'exposé des motifs, la Cour ne procède pas à des appréciations sur l'opportunité politique d'une mesure, ni sur la légitimité d'une dépense³.

1.2. Champ d'intervention



3. Exposé des motifs et projet de loi sur la Cour des comptes (juin 2006), pages 5, 28 et 42

Le champ d'intervention de la Cour des comptes du Canton de Vaud peut être modélisé par le cube ci-dessus, dont les axes sont les suivants :

- l'ordonnée reflète les entités soumises au champ de contrôle de la Cour des comptes ;
- l'abscisse représente les principes de base qui sous-tendent tout contrôle de la Cour, regroupés en fonction des objectifs COSO (voir point 2.2) ;
- l'axe vertical représente les trois types de missions de la Cour.

Chacun de ces axes est explicité dans les sous-chapitres suivants.

1.2.1. Champ de contrôle

Le champ de contrôle de la Cour des comptes⁴ s'étend aux entités suivantes :

- 1) le Grand Conseil et son Secrétariat Général ;
- 2) le Conseil d'État, ses départements et ses services ;
- 3) le Tribunal Cantonal ainsi que les tribunaux et autres offices qui lui sont rattachés ;
- 4) les communes, ainsi que les ententes, associations, fédérations et agglomérations de communes ;
- 5) les corporations, établissements, associations, fondations, sociétés et autres entités auxquels le canton ou une commune confie des tâches publiques ;
- 6) les corporations, établissements, associations, fondations, sociétés et autres entités auxquels le canton ou une commune apporte un soutien financier, que ce soit par des subventions, des aides financières ou des indemnités ou pour lesquels il constitue des cautionnements ou des garanties.

1.2.2. Objectifs de contrôle et types d'audit

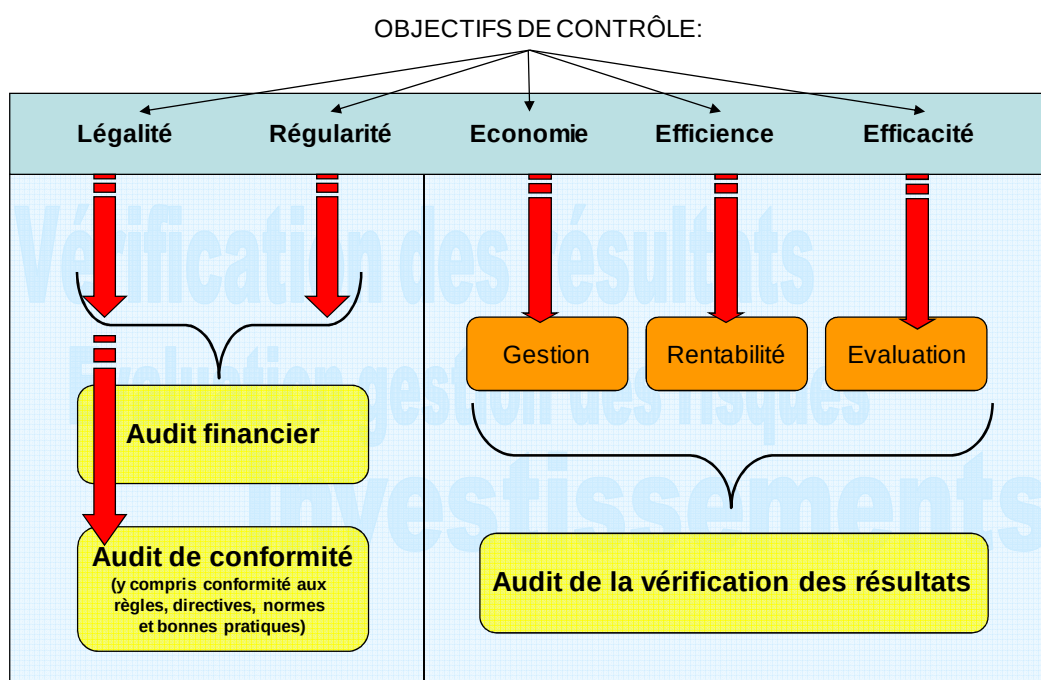
Les contrôles de la Cour sont effectués sous l'angle des principes de légalité, de régularité, d'économie, d'efficacité et d'efficacités⁵. Ces principes peuvent être définis de la manière suivante :

4. Art. 28 de la LCComptes

5. Conformément à l'art. 2 LCComptes (mission) et à l'art. 3 LFin (principes généraux)

- 1) Principe de légalité : toute dépense et toute recette doit être fondée sur une base légale⁶.
 - 2) Principe de régularité : la comptabilité doit être à jour, organisée systématiquement et de manière rationnelle.
 - 3) Principe d'économie : les ressources engagées doivent être utilisées de manière économe.
 - 4) Principe d'efficacité : la relation entre les ressources engagées et les résultats obtenus est avantageuse.
 - 5) Principe d'efficacéité : les résultats obtenus ont l'effet escompté.
- } Principe des « 3 E »

Dans le cadre de chacune de ses missions, la Cour des comptes doit détecter les risques potentiels pour la légalité, la régularité, l'économie, l'efficacité et l'efficacéité et choisir le type d'audit le plus approprié pour y parvenir. Ainsi, elle peut mener les audits⁷ suivants, classés selon leur(s) objectif(s) de contrôle :



6. Exposé des motifs et projet de loi sur la Cour des comptes, p. 41

7. Le terme « audit » est utilisé indistinctement pour désigner les différentes missions de contrôle de la Cour

1) Audit financier

Vérification des états financiers d'une entité publique comprise dans le champ de contrôle de la Cour (art. 28 LCComptes), ainsi que de la légalité et de la régularité des opérations sous-jacentes.

2) Audit de conformité

Vérification de la conformité des opérations ou des systèmes aux lois et règlements, aux directives, aux normes et aux bonnes pratiques en vigueur.

L'audit de conformité peut être un élément-clé de l'audit financier, mais il peut également s'étendre à la conformité des opérations ou des systèmes au-delà du cadre purement financier.

3) Audit de la vérification des résultats

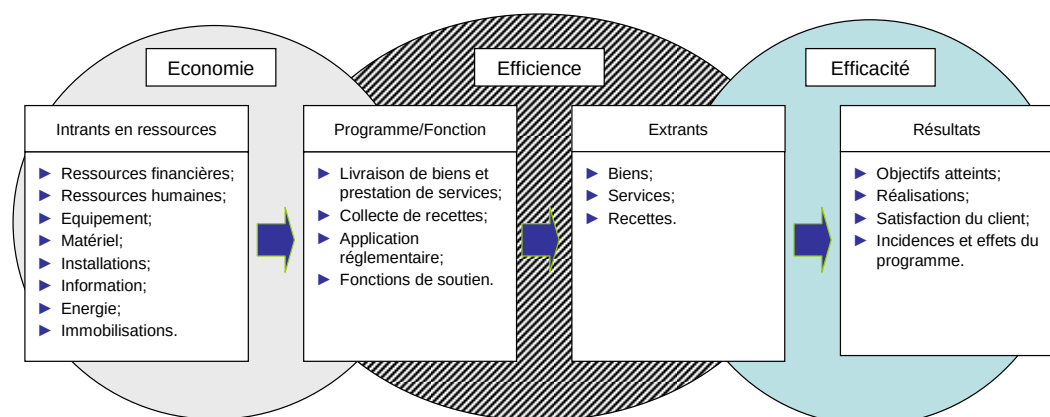
La nature de l'audit de la vérification des résultats (appelé également « audit de la performance ») est définie par rapport aux « 3 E » (économie, efficacité et efficacité). Le chapitre 1.2.3. (paragraphe 1) décrit plus spécifiquement ce type d'audit.

1.2.3. Types de missions

Selon les attributions qui lui ont été conférées par la loi⁸, les missions spécifiques de la Cour des comptes du Canton de Vaud comportent trois domaines essentiels :

1) La vérification des résultats

La vérification de résultats (appelée également « audit de la performance ») est l'examen indépendant de l'application des principes d'économie, d'efficacité et d'efficacités (principe des « 3 E » des programmes, organisations et entreprises du secteur public dans la perspective de réaliser des améliorations).



Les *intrants* sont les ressources engagées alors que les *extrants* sont les prestations fournies par l'entité.

La vérification des résultats consiste en une combinaison de deux au moins des types d'audit suivants :

- Audit de gestion : examen des **économies** réalisées (intrants) dans la gestion des entités contrôlées, conformément à des pratiques et des principes opérationnels sains et une bonne politique de gestion.
- Audit de rentabilité : contrôle de l'**efficacité** des processus mis en œuvre dans les entités contrôlées, c'est-à-dire l'analyse de la rentabilité de l'utilisation des ressources humaines, financières (intrants) ou autres par rapport au produit ou à la prestation fournis par l'entité contrôlée (extrants). C'est en d'autres termes l'examen du rapport entre les intrants et les extrants.

8. Art. 24 LCcomptes

- Audit d'évaluation : appréciation de l'**efficacité** d'une politique publique, d'un programme ou d'un projet, en se concentrant sur les liens de causalité entre d'une part les objectifs et d'autre part la réalisation et les effets de la politique, du programme ou du projet examinés (extrants). C'est en d'autres termes l'examen du rapport entre les extrants et les objectifs fixés.

La Cour des comptes choisit d'utiliser l'approche ou la combinaison d'approche d'audits qui produit les résultats les plus utiles en regard des ressources à mettre en œuvre.

Le présent manuel expose en quoi consiste ce type d'audits et quelle est la méthodologie suivie par la Cour pour leur exécution.

2) La vérification de l'évaluation de la gestion des risques

La Cour des comptes a pour mission de vérifier l'évaluation de la gestion des risques effectuée dans les entités soumises à son champ de contrôle.

Cette évaluation consiste à analyser si un processus de gestion des risques est élaboré et mis en œuvre conformément aux normes et aux bonnes pratiques en vigueur. Elle est pour une part un audit de conformité, mais également un audit de vérification des résultats puisqu'elle porte aussi sur l'efficacité, l'économie et l'efficience du processus de la gestion des risques.

Ce type de mission est décrit dans le *Manuel de vérification de l'évaluation de la gestion des risques*.

3) L'examen des investissements

L'examen des investissements qui bénéficient de subventions, de prêts ou de garanties publiques consiste à examiner dans quelle mesure l'argent public y est investi conformément aux principes de légalité, de régularité, d'économie, d'efficience et d'efficacité.

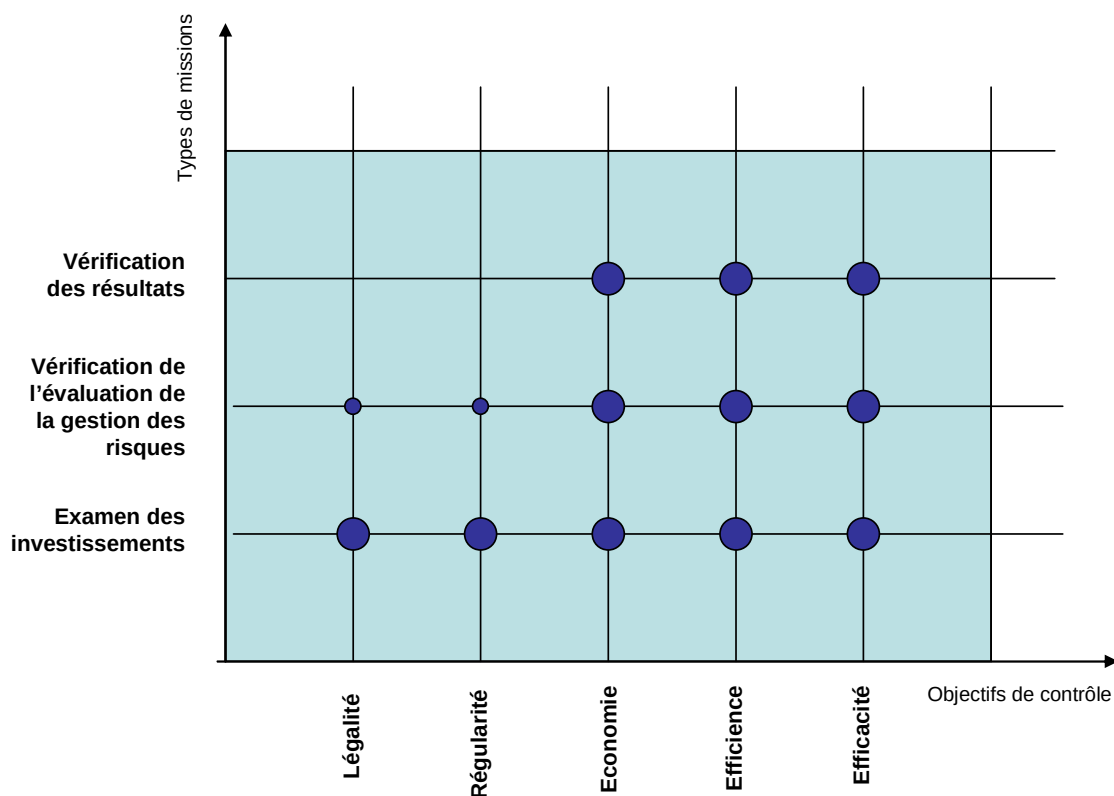
La méthodologie relative à ce type de mission est exposée dans le *Manuel de l'examen des investissements*.

1.2.4. Synthèse des missions et objectifs de contrôle

Il découle des objectifs de contrôle (cf. 1.2.2) et des trois attributions de la Cour (cf. 1.2.3) présentés ci-dessus les types d'audit suivants :

- audit financier ;
- audit de conformité (ou de *compliance*) ;
- audit de vérification des résultats (ou de performance) ;
- audit de gestion ;
- audit de rentabilité ;
- audit d'évaluation ;
- audit de vérification de l'évaluation de la gestion des risques ;
- audit de l'examen des investissements.

Ces possibilités sont schématisées dans le diagramme ci-dessous par les points bleus. Pour chaque type de mission, les objectifs prioritaires sont marqués d'un point bleu plus important.



Lorsque plusieurs types d'audit apparaissent dans un contrôle, ce dernier est placé dans la catégorie dominante.

Quel que soit le type d'audit réalisé, les contrôles de la Cour des comptes ne portent en tout cas pas sur l'opportunité politique d'une mesure. Les contrôles de la Cour des comptes interviennent en principe a posteriori et ne portent en aucun cas sur la légitimité de la dépense.

CHAPITRE 2

LA VÉRIFICATION DES RÉSULTATS

Les objectifs principaux de la vérification des résultats sont les suivants :

- Fournir au corps législatif une assurance impartiale sur la mise en œuvre économique, efficiente et efficace de la politique ;
- Fournir au corps législatif une assurance impartiale sur la fiabilité des indicateurs ou des documents concernant le rendement qui sont publiés par les entités contrôlées ;
- Identifier les domaines dans lesquels le rendement est faible et aider ainsi l'entité contrôlée ou, de façon plus générale, l'administration à améliorer l'économie, l'efficience et/ou l'efficacité ;
- Identifier des exemples de « bonne pratique » et porter ceux-ci à l'attention de l'administration et/ou des entités contrôlées.

Le présent chapitre a pour objectif, d'une part, de définir la vérification des résultats (chapitre 2.1), et d'autre part, de présenter les différents types d'audit de vérification de résultats de la Cour (chapitre 2.2).

2.1. Définition générale de la vérification des résultats

La vérification des résultats consiste à examiner dans quelle mesure les fonds publics sont utilisés conformément aux principes des « 3 E » (Économie, Efficience, Efficacité).

Ce chapitre explicite tout d'abord les principes des 3 E (paragraphe 2.1.1) et présente ensuite le cadre de référence utilisé par la Cour dans le contexte de ses audits de vérification des résultats (paragraphe 2.1.2).

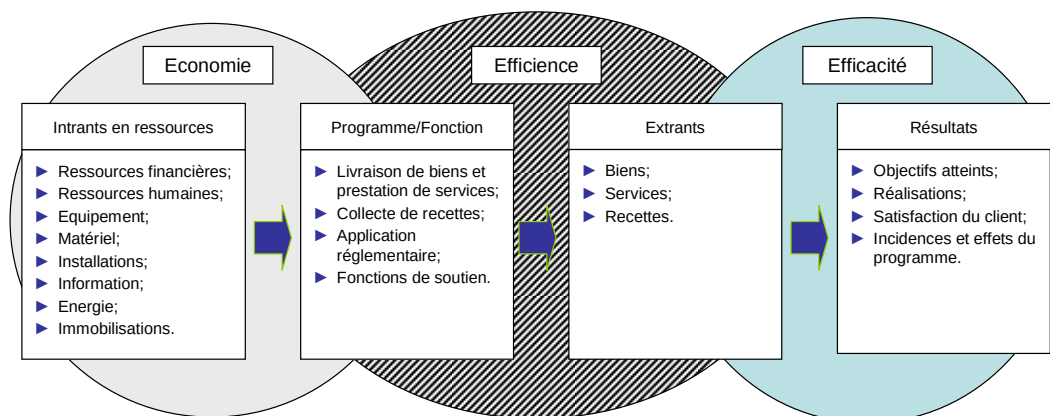
2.1.1. Économie, efficience et efficacité

Le principe d'**Économie** prescrit que les moyens mis en œuvre par l'institution en vue de la réalisation de ses activités soient rendus disponibles en temps utile, dans les quantités et qualités appropriées et au meilleur prix.

Le principe d'**Efficience** vise le meilleur rapport entre les moyens mis en œuvre et les résultats obtenus. C'est, en d'autres termes, l'examen du rapport entre les intrants et les extrants.

Le principe d'**Efficacité** vise la réalisation des objectifs spécifiques fixés et l'obtention des résultats escomptés. C'est, en d'autres termes, l'examen du rapport entre les extrants et les objectifs fixés.

Le tableau ci-dessous explique les liens entre les trois principes :



Économie

Les questions d'économie surgissent lorsque le coût des intrants en ressources, obtenus en quantité suffisante et de qualité satisfaisante, pourrait être réduit. Les risques généraux encourus à cet égard sont notamment les suivants⁹ :

- des ressources sont non nécessaires à l'obtention des extrants escomptés, ou utilisées de manière inappropriée ;
- des ressources sont utilisées, mais leur coût aurait pu être moindre ;
- des ressources de qualité supérieure à ce qui est nécessaire pour obtenir les extrants escomptés sont acquises.

L'audit de l'économie amène souvent les auditeurs à analyser les procédures et les décisions de gestion interne en ce qui concerne la passation des marchés de fourniture de biens, de travaux et de services.

Efficience

Les questions d'efficience se posent lorsque le volume et/ou la qualité des extrants d'une entité ou d'une intervention pourraient être accrus sans augmentation des moyens utilisés. Il s'agit d'étudier la rentabilité de ces moyens. Les risques généralement encourus à cet égard sont notamment les suivants¹⁰ :

- L'utilisation des ressources n'aboutit pas aux extrants escomptés ;
- Les ratios intrants/extrants ne sont pas optimaux (par exemple, les ratios d'efficience du travail sont faibles) ;
- La mise en œuvre de l'intervention est lente ;

9. Voir exemple des questions d'audit relatives à l'économie à l'annexe 1.

10. Voir exemple des questions d'audit relatives à l'efficience à l'annexe 1.

Les principes d'efficacité et d'économie sont intimement liés, puisque l'acquisition économique des ressources contribue à l'efficacité en minimisant le coût des intrants utilisés.

Efficacité

Les questions relatives à l'efficacité se posent lorsqu'une entité ou une intervention ne produit pas les résultats attendus (exception faite de l'influence des facteurs exogènes). Les risques généralement encourus à cet égard sont notamment les suivants¹¹ :

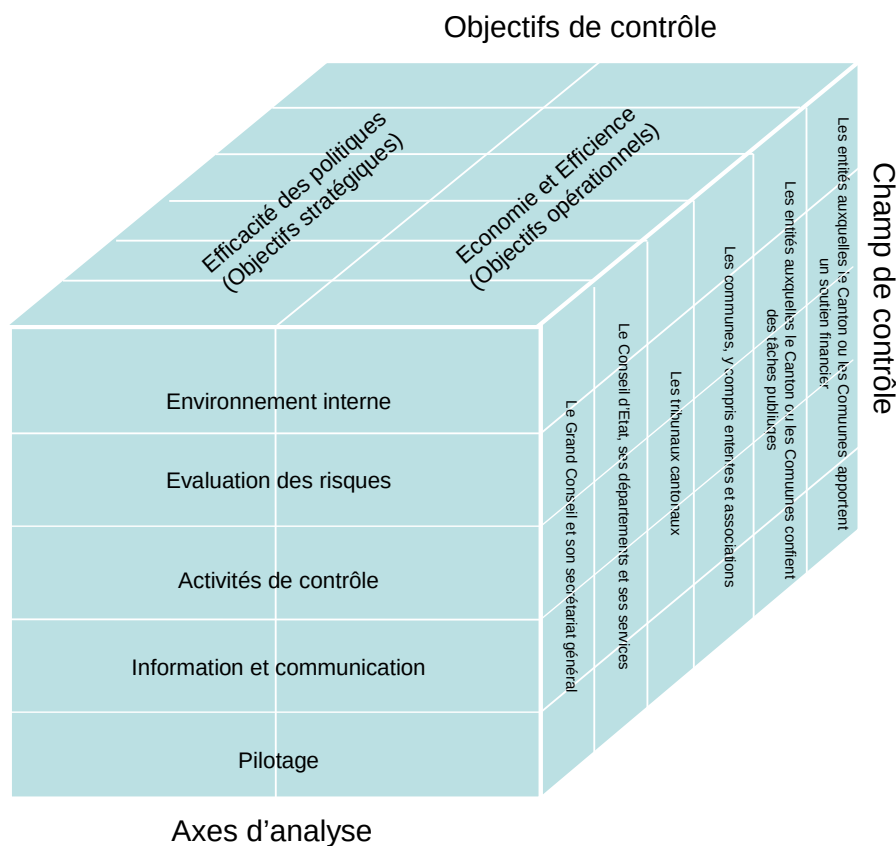
- Des déficiences affectant la conception des objectifs : par exemple l'évaluation insuffisante des besoins, le manque de clarté ou de cohérence des objectifs, l'inadéquation des moyens d'intervention ou l'impossibilité de leur mise en œuvre ;
- Des déficiences affectant la gestion : par exemple, des objectifs non atteints, des gestionnaires ne donnant pas la priorité à la réalisation des objectifs.

2.1.2. Le modèle de référence de la Cour des comptes pour la vérification des résultats

Les axes d'analyse de la Cour des Comptes du Canton de Vaud dans le cadre de la vérification des résultats peuvent être modélisés par le cube suivant, élaboré par le Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). Ce modèle, utilisé par les entreprises du secteur privé et validé par INTOSAI, a été quelque peu adapté aux spécificités du secteur public.

En transposant le modèle COSO I (relatif au contrôle interne) dans ses lignes directrices, la Cour des comptes s'assure une uniformité par rapport aux bonnes pratiques.

11. Voir exemple des questions d'audit relatives à l'efficacité à l'annexe 1.



Les colonnes verticales correspondent aux entités soumises au champ de contrôle de la Cour des Comptes, les lignes horizontales représentent les axes d'analyse de la vérification des résultats, et la troisième dimension représente les objectifs généraux de la vérification des résultats.

Les axes d'analyse sont les suivants :

1) L'environnement interne

L'environnement interne est le reflet du style d'une organisation ; il révèle la sensibilisation au contrôle interne des personnes qui la composent et constitue ainsi le fondement structurel sur lequel peuvent s'appuyer tous les autres éléments du dispositif de contrôle interne.

2) L'évaluation des risques

C'est le processus qui consiste à identifier et à analyser les risques pertinents susceptibles d'affecter la réalisation des objectifs de l'entité audité, et à déterminer la réponse à y apporter.

3) Les activités de contrôle

Celles-ci correspondent à l'ensemble des politiques et des procédures mises en place pour maîtriser les risques et réaliser les objectifs de l'organisation.

4) L'information et la communication

La capacité des responsables à prendre les décisions appropriées est conditionnée par la qualité de l'information ; il importe donc qu'elle soit adéquate, disponible en temps opportun, à jour, exacte et accessible. En outre, une communication efficace doit circuler de manière ascendante, transversale et descendante dans l'organisation, dans toutes ses composantes et dans l'ensemble de sa structure.

5) Le pilotage

Les systèmes de contrôle interne de l'entité auditée doivent faire l'objet d'un suivi destiné à en vérifier la qualité au fil du temps. Ce suivi peut s'opérer au moyen d'activités de routine, par des évaluations ponctuelles ou encore en combinant les deux méthodes.

2.2. Les différents types d'audits de vérification des résultats

Les vérificateurs de résultats peuvent être appelés à traiter des sujets très divers sous des angles variés s'étendant à l'ensemble du secteur public.

La Cour des comptes identifie les types d'audit suivants dans la vérification des résultats : l'audit de gestion, l'audit de rentabilité, l'audit d'évaluation. Un audit de vérification des résultats consiste en la combinaison au sein d'une même mission de deux au moins de ces types d'audit.

1. Audits de gestion (études axées sur les processus)

Les audits de gestion sont des audits de vérification des résultats axés sur les processus. Ils visent à se faire l'idée la plus complète possible du mode de fonctionnement d'une entité, d'une mesure ou d'un programme politique et de vérifier si les extrants sont produits de manière économe, conformément à des pratiques et des principes opérationnels sains et une bonne politique de gestion.

L'approche axée sur les processus s'intéresse prioritairement aux moyens engagés, c'est-à-dire les intrants (ressources financières, humaines, matérielles et autres).

Question de base : L'entité, la mesure ou le programme est-il géré de façon économe ?

2. Audits de rentabilité (études portant sur l'efficacité)

L'audit de rentabilité contrôle l'efficacité des processus mis en œuvre dans les entités contrôlées, c'est-à-dire l'analyse de la rentabilité de l'utilisation des ressources humaines, financières, matérielles ou autres (intrants) par rapport au produit ou à la prestation fournis par l'entité contrôlée (extrants). L'audit de rentabilité aide les entités auditées à relever les possibilités d'offrir des services meilleurs ou plus nombreux à un coût identique ou inférieur.

Les possibilités d'amélioration de l'efficacité sont par exemple les suivantes :

- l'amélioration des méthodes de fonctionnement, en rationalisant les systèmes et les procédures en vigueur, en éliminant le chevauchement et le gaspillage, et simplifiant les procédés et les pratiques de travail ;
- l'examen d'autres options pour la prestation (par exemple sous-traitance, comparaison achat/leasing) ;
- l'utilisation de la technologie et de l'automatisation ;
- des efforts constants pour réduire le coût des intrants (principe d'économie) sans réduire la quantité ou la qualité des extrants ;

Les objectifs d'une vérification de l'efficacité peuvent comprendre un ou plusieurs des éléments suivants :

- le degré d'efficacité atteint par une entité, une mesure ou un programme politique en fonction de normes raisonnables ;

- la pertinence et la fiabilité des systèmes ou procédés qui servent à mesurer l'efficacité et à en rendre compte ;
- les efforts d'une entité pour cerner les possibilités d'amélioration de l'efficacité et les exploiter ;
- le fait que l'efficacité est prise en considération dans les procédés et systèmes d'information de gestion, ainsi que dans les pratiques et systèmes opérationnels d'une entité.

Les données relatives à l'efficacité peuvent être obtenues sous les formes suivantes :

- les ratios intrants-extrants (coût par unité produite, coût par heure prestée, etc.), faciles à comparer mais nécessitant des extrants uniformes et quantifiables ;
- la comparaison des échéances prévues et réelles, des ressources budgétisées et utilisées, des jalons prévus et atteints ;
- les indices de qualité ;
- l'utilisation ou non de la capacité disponible des ressources.

L'approche axée sur la rentabilité s'intéresse prioritairement à la relation entre les intrants et les extrants.

Question de base : L'entité, la mesure ou le programme peut-il faire mieux avec les mêmes moyens ?

3. Audit d'évaluation (études portant sur la réalisation des objectifs)

Ces audits évaluent dans quelle mesure une entité, une mesure ou un programme politique réalise ses finalités ou objectifs. Ils s'intéressent tout particulièrement aux résultats (y compris les effets secondaires et les effets non désirés) afin de pouvoir juger de l'efficacité de l'entité, de la mesure ou du programme, en intégrant les questions de qualité et les perspectives liées aux destinataires.

Les études portant sur la réalisation des objectifs peuvent se situer aussi bien au niveau stratégique, pour évaluer l'effet net d'une mesure ou d'un programme politique, qu'au niveau opérationnel, où l'on fait appel à l'analyse des objectifs et des moyens afin d'éclairer certaines carences entre les ressources affectées et les objectifs atteints.

Les grandes étapes des études sur la réalisation des objectifs sont les suivantes :

- définir les principaux produits et résultats à étudier ;
- identifier les bases de référence susceptibles de montrer si les principaux objectifs prévus à l'intention des destinataires ciblés sont réalisés ;
- identifier les informations nécessaires pour le montrer.

Les études sur la réalisation des objectifs sont possibles pour autant que les objectifs aient été clairement définis par l'entité, la mesure ou le programme politique.

Question de base : L'objet de l'audit atteint-ils ses objectifs ?

CHAPITRE 3

MÉTHODOLOGIE DES MISSIONS DE VÉRIFICATION DES RÉSULTATS

Le présent chapitre a pour but de présenter de manière synthétique la méthodologie de la Cour développée en détail dans le *Manuel de méthodologie générale de la Cour des comptes du Canton de Vaud*. Son application spécifique aux missions de vérification des résultats est mise en évidence dans des encadrés.

3.1. Aperçu de la méthodologie

Afin de remplir ses missions, la Cour établit un plan stratégique à trois ans qui définit sa vision à moyen terme. Pour assurer la mise en œuvre de ce plan, elle identifie de manière permanente des domaines de contrôles potentiels et tient à jour la liste des thèmes possibles. Ce processus sert de base à l'élaboration du plan de travail annuel, dans lequel la Cour des comptes fixe les priorités qu'elle entend respecter en termes de types de contrôle, de thèmes généraux et/ou de domaines concernés, d'entités concernées et en fonction de l'évaluation des risques.

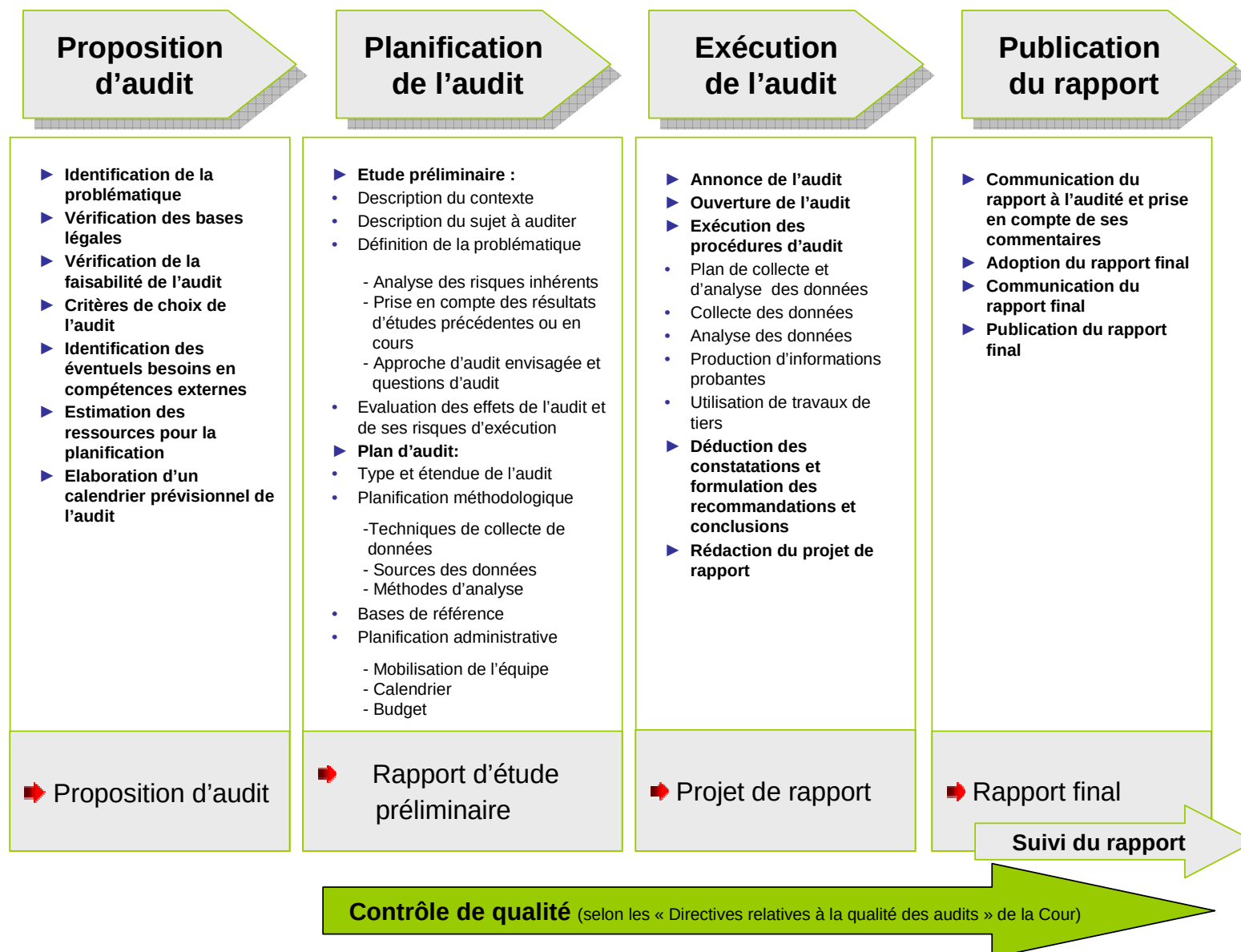
Dès lors qu'un thème d'audit a été identifié par la Cour, ce thème est étudié puis, si cela s'avère approprié, planifié et exécuté. Ainsi, tout audit de la Cour se déroule en **quatre phases** bien distinctes :

- La phase de proposition du thème de l'audit (3.2) ;
- La phase de planification de l'audit, qui doit servir à déterminer si l'audit est réaliste, réalisable et susceptible d'être utile et débouche sur la production d'un rapport préliminaire (3.3) ;
- La phase d'exécution de l'audit, qui se termine par le projet de rapport (3.4) ;
- La phase de publication du rapport final. Le processus d'établissement du rapport doit être néanmoins considéré comme un processus continu, tout au long de l'exécution de l'audit, qui consiste à formuler, tester et réviser les idées concernant le thème (3.5).

Dans la pratique, il s'agit d'un processus continu, à savoir que les quatre phases s'enchaînent les unes aux autres sans interruption.

Le suivi du rapport ne fait volontairement pas l'objet d'une phase formelle. En effet, la loi sur la Cour des comptes ne le prévoit pas, considérant que le suivi des recommandations relève de la compétence des destinataires du rapport, et non de celle de la Cour des comptes. Toutefois, dans le but d'évaluer ses propres résultats, la Cour s'informe auprès de l'entité auditée dans un délai de six mois à une année après la publication du rapport, des effets de ses recommandations (3.6).

Les quatre phases de l'audit sont résumées dans le schéma ci-après.



3.2. La phase de proposition du thème de l'audit

La première phase de tout audit consiste en l'élaboration d'une proposition d'audit qui a pour objectif de déterminer si un thème évoqué par un membre de la Cour ou de son personnel est susceptible de faire l'objet d'un audit.

En préambule, il est utile de rappeler qu'en dehors des cas d'attribution d'un mandat du Grand Conseil, la Cour des comptes est seule juge des priorités à accorder lors la sélection des thèmes d'audit, selon la pertinence des critères de choix retenus et les ressources disponibles. Les thèmes d'audit ainsi sélectionnés peuvent alors résulter d'une auto-saisine, d'une proposition du Conseil d'État ou d'un signalement. En cas de mandat attribué à la Cour des comptes par le Grand Conseil, cette première phase de « proposition d'audit » ne s'applique par contre pas et l'audit débute avec la phase de planification directement.

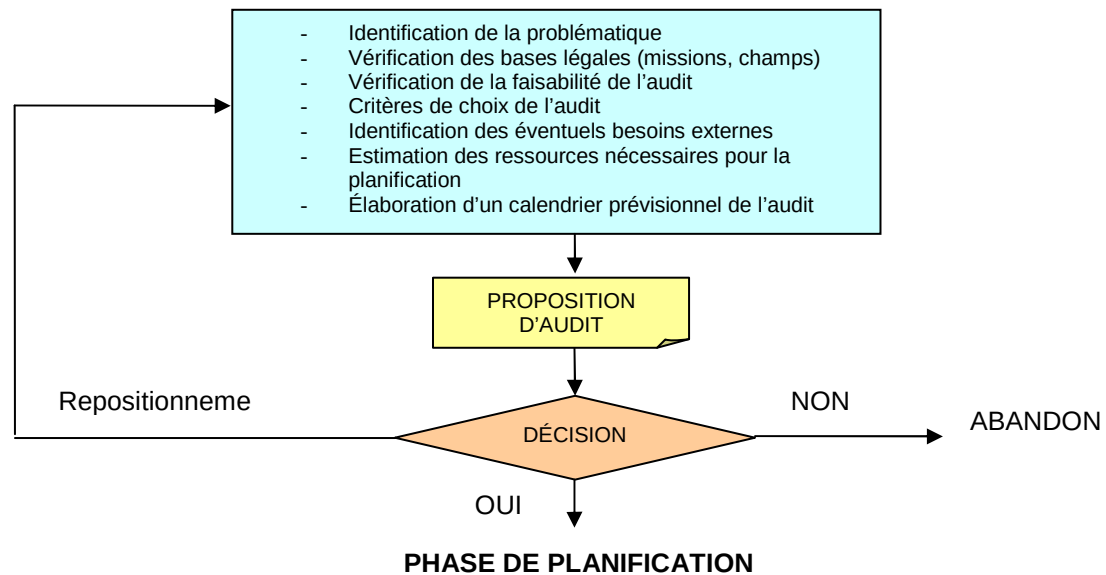
L'étape de proposition du thème de l'audit est interne à la Cour et ne peut prévoir que des contacts limités avec les responsables des entités concernées. Le processus consiste en l'examen des éléments suivants :

- L'identification de la problématique ;
- Les bases légales (missions et champ de contrôle de la Cour) ;
- La faisabilité de l'audit ;
- Les critères de choix des audits ;
- Les éventuels besoins externes identifiés à ce stade pour la phase de réalisation de l'étude préliminaire ;
- Les ressources nécessaires pour la phase de planification ;
- Le calendrier prévisionnel.

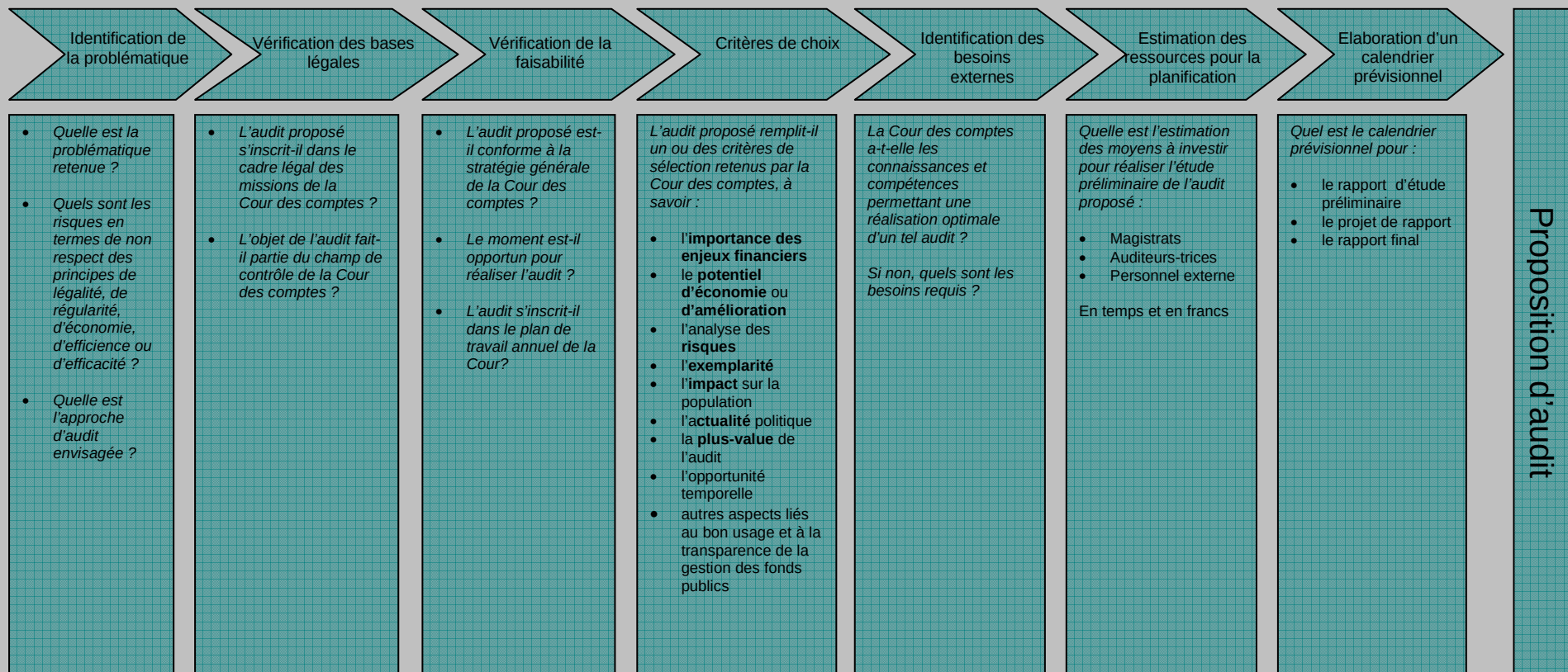
La phase de proposition d'un thème d'audit débouche sur une **proposition d'audit** écrite soumise à la Cour, qui décide sur cette base si une étude préliminaire doit être effectuée.

La phase de proposition de l'audit est développée de manière détaillée au chapitre 3 du volume *Méthodologie générale de la Cour des comptes du Canton de Vaud*, le modèle de proposition d'audit figurant en Annexe 1 de ce même volume.

Ces différents éléments sont reflétés de manière résumée dans l'illustration et le tableau ci-après.



La phase de proposition du thème de l'audit



3.3. La phase de planification de l'audit

La phase de planification de l'audit débute dès que la proposition d'audit a été acceptée par la Cour et constitue la phase préparatoire de l'audit. Il nécessite une prise de contacts avec les parties concernées par l'audit, en particulier l'entité à auditer et le cas échéant certains experts.

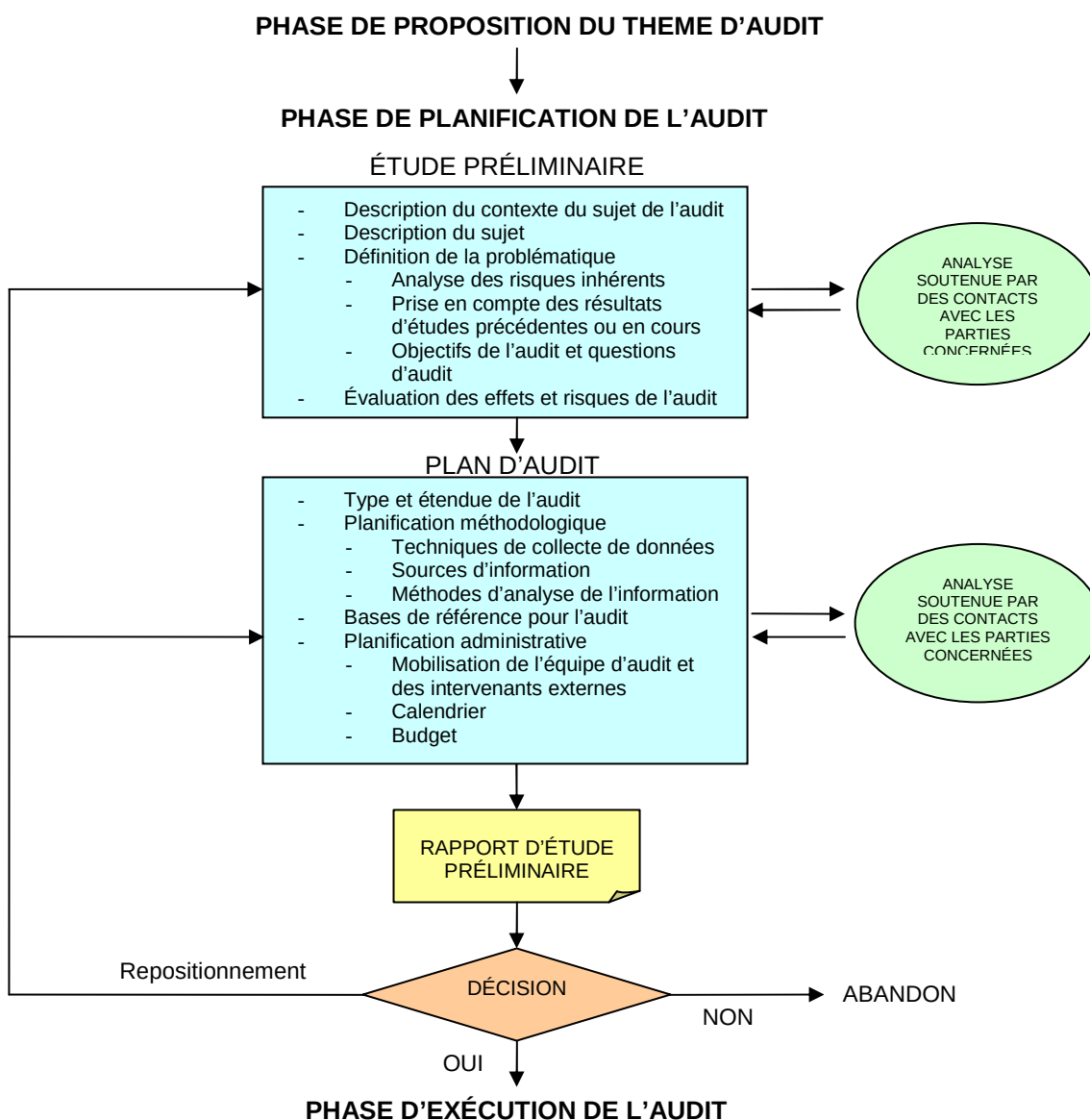
Le processus de planification comprend trois phases :

- 3.3.1 l'étude préliminaire ;
- 3.3.2 le plan d'audit ;
- 3.3.3 le rapport préliminaire.

Il débouche sur la mise au point d'un rapport d'étude préliminaire¹², qui est soumis à la Cour en séance plénière. La Cour décide sur cette base d'exécuter ou non l'audit envisagé.

Les différentes étapes de la phase de planification sont reflétées dans le schéma ci-dessous. Une description détaillée de chacune d'elle figure au chapitre 4 du volume *Méthodologie générale de la Cour des comptes du Canton de Vaud*.

¹² La description du contenu du rapport préliminaire peut-être consultée au chapitre 4, paragraphe 4.3. du *Manuel de la méthodologie générale de la Cour des comptes du Canton de Vaud*.



3.3.1. L'étude préliminaire

Pour une description détaillée des phases de l'étude préliminaire, le lecteur se réfère au Manuel de la méthodologie générale de la Cour des comptes du Canton de Vaud, chapitre 4.1.

L'étude préliminaire consiste en une évaluation générale du **contenu** de l'audit ; elle comprend trois éléments principaux :

La description du contexte et l'étude du sujet de l'audit

Il est nécessaire pour les auditeurs de décrire et de comprendre

- les contextes juridique, politique et économique dans lesquels évolue l'entité à auditer ;
- le fonctionnement de l'entité à auditer.

La définition de la problématique

La définition de la problématique consiste à délimiter les frontières de l'audit, à savoir :

- les objectifs de l'audit ;
- les questions d'audit.

Sur la base de l'estimation des risques inhérents à l'entité et après avoir pris connaissance des résultats d'études précédentes et d'études en cours, les auditeurs dégagent les **objectifs principaux de l'audit**, qui constituent le cadre de référence des auditeurs tout au long du processus d'audit.

Les objectifs de l'audit doivent être absolument **limités en nombre** et ont pour but de centrer l'audit de manière appropriée et d'éviter que l'équipe d'audit n'entreprenne des travaux trop ambitieux. Les motifs de l'inclusion ou de l'exclusion de certaines options doivent être indiqués.

Les auditeurs traduisent leurs objectifs à travers les **questions d'audit**. La formulation de ces questions d'audit revêt une grande importance, car celles-ci servent de base à tout le processus d'audit.

L'évaluation des effets de l'audit et de ses risques d'exécution

Avant de prendre la décision d'exécuter la mission, les effets de l'audit et les risques de bonne exécution doivent être examinés (par exemple : moment inopportun, retards dans l'exécution, inadéquation des ressources, décision politique ayant une influence sur le thème de l'audit).

3.3.2. Le plan d'audit

Pour une description détaillée des phases du plan d'audit, le lecteur se réfère au *Manuel de la méthodologie générale de la Cour des comptes*, chapitre 4, paragraphe 4.2.

Le **plan d'audit** vérifie si l'audit est réalisable en se référant de manière plus précise aux **moyens** utilisés pour atteindre les objectifs. L'impossibilité de définir des moyens d'atteindre les objectifs constitue une remise en question de la faisabilité de l'audit considéré.

Le plan d'audit comprend les éléments suivants :

Le type et l'étendue de l'audit

Les audits de vérification des résultats peuvent prendre la forme d'un ou d'une combinaison d'audits parmi les types suivants, définis au paragraphe 2.2 : audit de gestion, audit de rentabilité, audit d'évaluation.

En outre, il s'agit de limiter si nécessaire l'étendue de l'audit (lieux, période, documents, processus, etc. à auditer).

La planification méthodologique

La planification méthodologique a pour but de concrétiser l'étude de la problématique dans la description des étapes successives de la démarche d'audit. Pour chacune des étapes, il s'agit d'identifier les sources d'information, ainsi que les techniques de collecte et d'analyse des données.

Étant donné que les vérificateurs du résultat ont rarement l'occasion d'examiner toutes les informations relatives à l'organisme contrôlé, il est crucial de choisir les techniques de collecte et d'analyse des données avec beaucoup de soin.

Les techniques de collecte des données les plus courantes selon INTOSAI sont :

- l'examen des dossiers produits par l'entité ;
- l'analyse secondaire ;
- les enquêtes ou questionnaires ;
- les entretiens ;
- les études de cas ;
- les séances ou séminaires ;
- les experts ;
- l'observation directe.

Ces techniques sont décrites en Annexe 2.

Les techniques d'analyse des données dans la vérification des résultats peuvent être en particulier les suivantes :

- l'analyse statistique ;
- l'analyse multicritères ;
- l'analyse comparative (*benchmarking*) ;
- l'analyse coûts-bénéfices, coûts-avantages ;
- l'analyse économétrique.

Ces techniques sont décrites en Annexe 3.

Les bases de référence pour l'audit

Les bases de référence de l'audit sont des normes pertinentes, raisonnables et réalisables selon lesquelles les aspects d'économie, d'efficacité et d'efficacités peuvent être évalués. Les constatations de la vérification des résultats naissent de la comparaison entre les critères et les faits.

Dans la vérification des résultats, contrairement aux audits financiers ou de conformité, le choix des bases de référence est relativement ouvert et il doit souvent être établi par les auditeurs eux-mêmes, en interprétant les concepts généraux d'économie, d'efficacité et d'efficacités à la lumière du contenu de l'audit et en concertation avec les responsables de l'entité auditée.

En particulier pour les audits de rentabilité, si l'entité n'a pas défini d'indicateurs d'efficacité, l'équipe d'audit devra recourir au *benchmarking*.

La planification administrative

La planification administrative consiste à organiser l'audit en termes de ressources humaines et financières, en mobilisant l'équipe d'audit et les intervenants externes, ainsi qu'en prévoyant le calendrier et le budget de l'audit.

3.3.3. Le rapport d'étude préliminaire

La phase de planification débouche sur la mise au point d'un rapport d'étude préliminaire, qui sera établi dans tous les cas et soumis à la Cour, qui peut demander d'en affiner ou d'en modifier certains points, avant de décider sur cette base d'exécuter ou non l'audit.

Le contenu du rapport d'étude préliminaire est décrit dans le Manuel de méthodologie générale de la Cour des comptes, chapitre 4, paragraphe 4.3.

La phase de planification est reflétée de manière résumée dans l'illustration ci-dessous :

La phase de planification de l'audit

Étude préliminaire (CONTENU)

Description du contexte du sujet d'audit (EXTERNE)

- contexte juridique, politique et économique
- projet de loi ou de modification de loi.

Description du sujet d'audit (INTERNE)

- nature
- missions, objectifs de base ou résultats escomptés et indicateurs y relatifs
- activités principales, prestations et/ou effets
- description des procédures de mise en oeuvre
- parties prenantes ou autres acteurs liés importants
- moyens mis en œuvre en termes de ressources humaines, administratives et financières
- structure organisationnelle et personnel clé
- environnement de contrôle (existence d'un système de contrôle interne, incluant les systèmes informatiques, le type d'informations et de rapports que l'entité utilise pour gérer et contrôler ses activités, les lacunes ou faiblesses antérieures connues et les relations en matière de reddition de comptes)

Définition de la problématique

- Analyse des risques auxquels est confronté le sujet à auditer
- Prise en compte des résultats d'études précédentes ou en cours : ceux-ci constituent une source d'informations précieuses et leur consultation permet d'éviter le réexamen de domaines récemment inspectés.
- Objectifs et questions d'audit : les objectifs de l'audit sont déduits des risques identifiés et traduits en questions d'audit (éventuellement décomposées en sous-questions). L'exclusion de certaines options est justifiée.

L'évaluation des effets de l'audit et de ses risques d'exécution

- Réflexion sur les incidences de l'audit sur les parties concernées
- Identification de risques d'exécution tels que : inopportunité du moment, retard dans l'exécution, inadéquation des ressources humaines ou financières, décision politique ayant une influence sur le thème de l'audit.

Plan d'audit (MOYENS)

Type et étendue de l'audit

- Type de l'audit
- Etendue de l'audit : identification des principaux acteurs concernés, et si nécessaire, délimitation des lieux à auditer et de la période considérée.

Planification méthodologique

- Description des techniques de collecte de données (examen de documents internes, littérature, enquêtes ou questionnaires, entretiens, groupes de référence, experts...)
- Identification des sources d'information
- Description des méthodes d'analyse de l'information (analyse comparative, étude de cas, échantillonnage, analyse statistique...).

Bases de référence de l'audit

- Il s'agit de préciser les critères de référence qui vont servir :
- à guider les auditeurs dans l'approche de leur audit (normes)
 - à déterminer si le sujet de l'audit répond aux attentes ou les dépasse (critères d'audit).
- Il s'agit de bases fiables, objectives, utiles, compréhensibles, comparables et acceptables, en fonction desquels les aspects d'économie, d'efficacité et d'efficacité pourront être évalués.

La planification administrative

- La mobilisation de l'équipe d'audit et des intervenants externes
- Le calendrier de l'audit
- Le budget (y compris les résultats du processus d'offres pour les experts potentiels ou autres intervenants externes)

Rapport d'étude préliminaire

3.4. La phase d'exécution de l'audit

La phase d'exécution de l'audit commence en principe dès **l'approbation du rapport d'étude préliminaire** et s'achève avec la rédaction du **projet de rapport**.

La phase d'exécution de l'audit comprend les étapes suivantes :

- 3.4.1. L'annonce de l'audit ;
- 3.4.2. La séance d'ouverture de l'audit ;
- 3.4.3. L'exécution des procédures d'audit ;
- 3.4.4. La rédaction des constatations et la formulation des recommandations (résultats de l'audit) ;
- 3.4.5. Le projet de rapport.

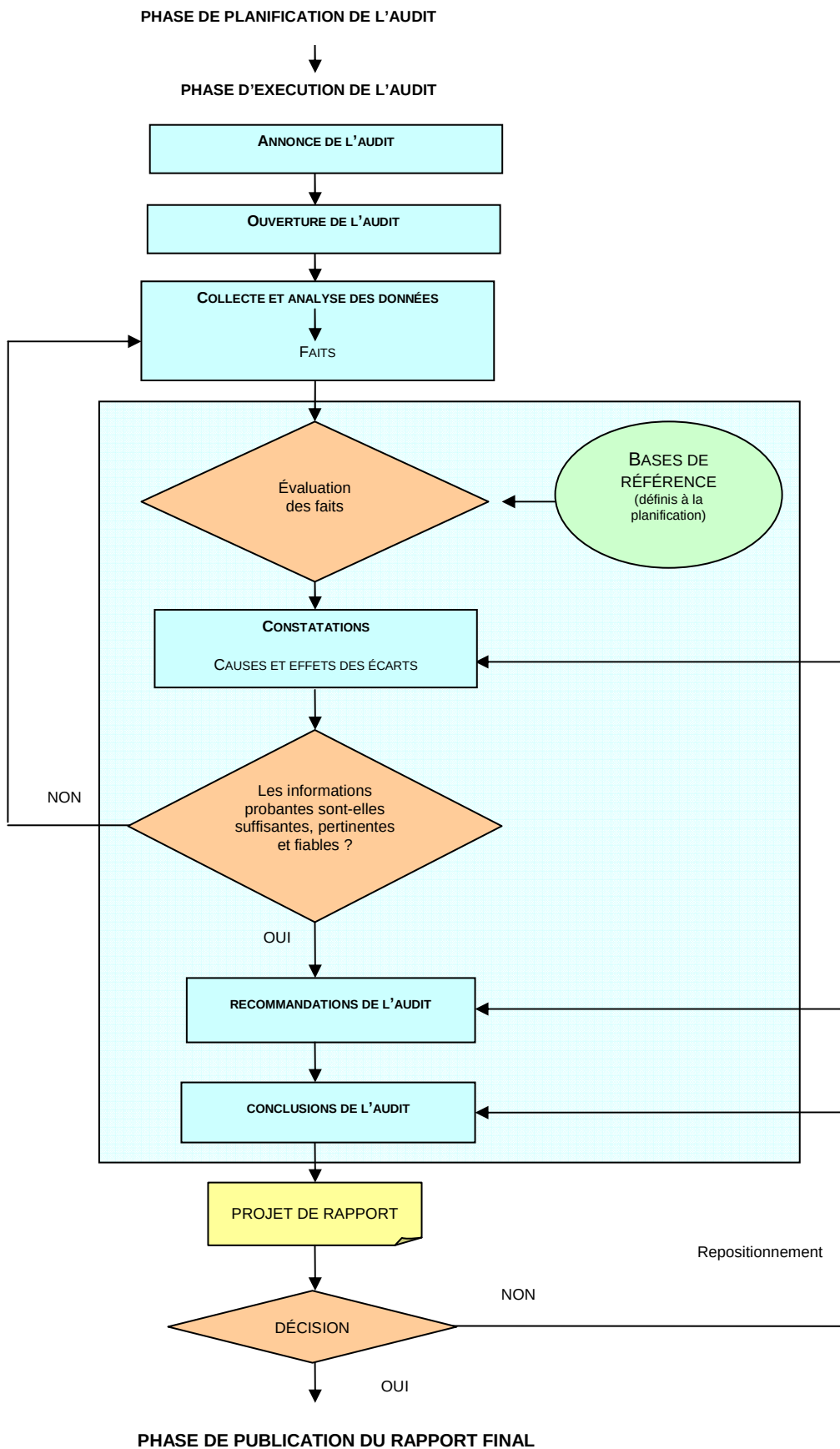
L'exécution d'un audit est un processus d'analyse et de communication. Dans la partie analytique, les données sont recueillies, interprétées et analysées. La partie communication se réfère quant à elle au processus d'interaction qui se met en place entre l'auditeur et l'audité.

Contrairement aux audits strictement financiers qui sont assujettis à des dispositions relativement spécifiques et dont le processus est clairement défini, les vérifications des résultats peuvent prendre des formes variées et l'auditeur a davantage de latitude dans l'organisation de son travail d'audit. Néanmoins, l'équipe d'audit veille à respecter scrupuleusement tout au long de l'audit le *Code de déontologie*, le manuel d'assurance qualité et la méthodologie de la Cour, basés sur les normes de contrôle de l'INTOSAI.

L'audit doit être réalisé conformément aux décisions prises dans le cadre de l'adoption par la Cour du rapport d'étude préliminaire. Néanmoins, la Cour doit rester ouverte et flexible par rapport à des modifications souhaitables du plan de travail en cours d'audit (tout changement de direction et élargissement de la mission d'audit doit être justifié et estimé en termes de consommation de ressources par la Cour elle-même).

Le détail du processus d'exécution des procédures d'audit est explicité dans le Manuel de méthodologie générale de la Cour des comptes, chapitre 5.

La phase d'exécution de l'audit est schématisé dans l'illustration suivante :



3.4.1. L'annonce de l'audit

Une fois le rapport d'étude préliminaire adopté par la Cour, la Cour annonce officiellement par écrit le début de l'audit simultanément au Conseil d'État, au Grand Conseil et au Contrôle cantonal des finances, ainsi qu'aux responsables de l'entité auditée (art. 2 et 24ss de la LCComptes). L'audit reste confidentiel jusqu'à la publication du rapport final.

3.4.2. La séance d'ouverture de l'audit

L'équipe d'audit pouvant être confrontée à des situations très diverses dans le cadre de la vérification des résultats, il importe qu'elle mette en place **un processus constructif d'interaction** avec l'entité auditée. Afin de permettre l'ouverture avec l'audit d'un dialogue basé sur la confiance réciproque, une rencontre avec ce dernier est organisée suite à l'annonce de l'audit pour présenter l'équipe d'audit, exposer en quoi consistera la mission et planifier son déroulement avec l'audit.

3.4.3. L'exécution des procédures d'audit

L'exécution proprement dite de l'audit consiste à collecter et à analyser des données pouvant être utilisées pour étayer les constatations effectuées et élaborer les recommandations de la Cour.

La collecte et l'analyse des données

L'équipe d'audit commence l'exécution de l'audit par l'élaboration du **plan de collecte et d'analyse des données**.

Les techniques de collecte et d'analyse des données spécifiques à la vérification des résultats, ainsi que les sources d'informations, ont été décrites au niveau du plan d'audit (3.3.2). Le terme d'analyse de données est généralement utilisé pour désigner à la fois la compilation (encodage et présentation sous forme de tableaux), et l'analyse de données proprement dite.

L'analyse des données doit être conçue et orientée par les auditeurs de manière à :

- atteindre les objectifs de l'audit
- permettre la comparaison des informations récoltées avec les critères de référence de l'audit.

La production d'informations probantes suffisantes, pertinentes et fiables

Une fois les données analysées, l'équipe d'audit doit examiner et juger si les informations ainsi disponibles sont **suffisantes, fiables et pertinentes**.

Si les informations disponibles remplissent les critères ci-dessus, elles sont qualifiées d'informations « **probantes** » et font dès lors office de preuve de ce que l'équipe d'audit avance. Elles peuvent alors être utilisées pour étayer une constatation.

La nature et les caractéristiques des informations probantes selon INTOSAI sont décrites en annexe 6 du *Manuel de méthodologie générale de la Cour des comptes*.

La nature des audits de vérification de résultats de la Cour a comme conséquence que les auditeurs ont rarement d'une part la possibilité d'obtenir toutes les informations dont ils auraient besoin et d'autre part la certitude que les données sont complètes, précises et exactes. Lorsqu'ils produisent des informations probantes, les auditeurs doivent donc établir une pesée d'intérêt entre la qualité probante des informations récoltées et l'avantage retiré à obtenir des informations probantes complètes, précises et exactes (efficacité de l'audit).

Le cas de l'utilisation des travaux de tiers

L'équipe d'audit a la possibilité de se fonder sur des travaux réalisés par des tiers, qui peuvent être des auditeurs internes, d'autres organismes de contrôle ou des experts (engagés ou employés par l'audité ou par la Cour). Étant donné que la Cour détient la responsabilité finale des travaux, dans tous les cas, pour pouvoir utiliser les travaux de tiers, l'équipe d'audit doit acquérir l'assurance raisonnable de leur caractère suffisant, pertinent et fiable.

Lorsque les travaux de tiers sont repris dans le rapport d'audit, la source doit être indiquée, avec d'éventuels commentaires sur les conclusions reprises.

Étant donné la diversité des thèmes et des approches d'audits de la vérification des résultats, la Cour sera souvent amenée à consulter des experts.

3.4.4. La rédaction des constatations et la formulation des recommandations

Sur la base de la combinaison des informations probantes rassemblées, l'équipe d'audit dégage des constatations, puis formule, le cas échéant, des recommandations.

Les constatations de l'audit résultent de la comparaison objective entre les informations probantes recueillies par les auditeurs (ce qui est) avec ce qui devrait être selon les critères de référence déterminés dans le rapport préliminaire. Elles répondent aux questions de l'audit.

Les recommandations sont les moyens d'action suggérés par les auditeurs à partir de l'évaluation des constatations observées. Les recommandations indiquent quelles devraient être les améliorations à apporter à la situation, mais ne constituent en aucun cas des plans d'action détaillés dont l'élaboration relève des responsables opérationnels.

Comme dans la collecte et l'analyse des informations, l'équipe d'audit formule ses recommandations en restant objective et indépendante. Celles-ci doivent être présentées de manière logique et rationnelle, et doivent s'appuyer sur des connaissances précises et être constructives, c'est-à-dire :

- leur ton et leur contenu sont positifs ;
- elles visent les résultats ou l'amélioration de performance escomptée ;
- elles tiennent compte des coûts ;
- elles ont fait l'objet d'une discussion avec l'entité auditée.

Sur la base du résultat de ses travaux, l'équipe d'audit doit être en mesure de faire des conclusions spécifiques sur les **questions d'audit** examinées, et ainsi de vérifier si les **objectifs de l'audit** ont bien été atteints. Ses appréciations doivent tenir compte de la situation qui prévalait au moment des prises de décision et indiquer clairement dans le rapport l'étendue des informations dont disposait l'entité contrôlée au moment où les décisions ont été prises.

3.4.5. Le projet de rapport

La phase d'exécution de l'audit débouche sur la mise au point d'un **projet de rapport**. S'il est validé par la Cour, le projet évoluera en rapport final, publié par la Cour selon la procédure décrite au paragraphe 3.5.

Contrairement aux audits financiers ou aux contrôles de régularité dont les rapports ont un contenu relativement prévisible, les rapports de vérification des résultats sont variés et comportent davantage de discussions et d'arguments raisonnés.

Les directives relatives à la documentation consignée dans les dossiers de travail de la Cour sont détaillées dans le *Code de déontologie et Directives relatives à la qualité des audits*, chapitre 2, paragraphe 2.4.4.1 (ou le *Manuel de la méthodologie générale*, annexe 7).

La qualité du rapport

Conformément aux normes de contrôle et aux lignes directrices sur la vérification des résultats de l'INTOSAI, le rapport doit être :

- *complet* (tous les arguments et informations nécessaires pour une compréhension correcte des faits rapportés) ;
- *objectif* (faits étayés et présentés de façon impartiale) ;
- *exact* ;
- *convaincant* ;
- *clair* (pour s'adresser à un large éventail de destinataires) ;
- *pertinent* (valeur ajoutée aux parties prenantes et diffusion en temps utile) ;
- *concis* (application du principe de l'importance relative) ;
- *constructif* (exclut les critiques inutiles).

Pour plus de détails, le lecteur se réfère au *Manuel de méthodologie générale de la Cour des comptes*, chapitre 5, paragraphe 5.5.1.

La structure du rapport

La structure du rapport est organisée de manière à mettre en évidence le lien entre les objectifs de l'audit, traduits à travers les questions d'audit, et les conclusions de l'audit, basées sur les constatations de l'audit.. Elle s'articule de la manière suivante :

1. La synthèse

La synthèse inclut, d'une part, le **résumé de la mission d'audit** et, d'autre part, une **liste exhaustive de toutes les constatations et les recommandations**.

Rédigé en dernier lieu, le résumé de la mission doit refléter fidèlement la substance du rapport et ses principales constatations et recommandations. Il sert d'introduction au rapport et en est à ce titre un élément crucial dans la mesure où il s'agit de la partie la plus lue. Il sert par ailleurs souvent de base au communiqué de presse.

Pour chaque rapport d'audit, la synthèse doit respecter le canevas suivant :

- 1) Avant-propos
- 2) Travaux d'audit
- 3) Résultats de la mission
 - Constatations
 - Recommandations
- 4) Conclusions de la Cour
- 5) Remerciements

2. La nature de l'audit

Cette partie doit permettre au lecteur de comprendre ce qu'il peut attendre du rapport. Il s'agit de présenter

- la définition de la mission de contrôle, avec en particulier son origine, les domaines audités, le type et l'étendue de l'audit, et éventuellement les études précédentes et/ou en cours ;
- les objectifs de la mission et les questions d'audit ;
- le déroulement de la mission, c'est-à-dire la description du déroulement de la mission d'audit, depuis la décision d'exécution de l'audit jusqu'à la publication du rapport ;
- les bases de référence de l'audit.

3. La description du (des) domaine(s) analysé(s)

Il s'agit d'une description de l'activité ou de l'entité auditée (domaine d'activité, missions, principales caractéristiques, organisation, aspects financiers) et des contextes juridique, politique et économique dans lesquels elle évolue.

4. Les résultats détaillés de la mission

Cette partie constitue le corps du rapport puisqu'elle décrit de manière détaillée l'analyse menée par la Cour en relation avec les questions d'audit. Celle-ci doit refléter la situation rencontrée et mener aux constatations et recommandations de la Cour.

Pour chaque axe d'analyse de la Cour, les points suivants sont détaillés :

- L'**analyse** de la Cour : les analyses effectuées par la Cour à partir des données collectées ont pour objet de transformer celles-ci en informations probantes.
- Les **constatations** de la Cour : les constatations sont exposées de manière à mettre en évidence la source et l'étendue des informations probantes obtenues ainsi que les risques qui découlent des constatations (notamment les conséquences en termes d'économie, d'efficience et d'efficacité de la gestion des deniers publics).
- Les **recommandations** de la Cour : les constatations sont suivies le cas échéant des recommandations de la Cour.
- Les **commentaires de l'audit** : ceux-ci seront inclus dans le rapport en regard des constatations et des recommandations de la Cour (voir paragraphe 3.5).

Les axes d'analyse de la Cour peuvent s'articuler autour des questions d'audit. Si ce n'est pas possible, l'équipe d'audit doit s'assurer que les constatations constituent des éléments de réponse aux questions d'audit.

5. Les conclusions

Cette dernière partie comprend les observations générales de l'entité contrôlée, les réponses aux questions d'audit et la conclusion générale de la

Cour en lien avec les objectifs de l'audit (ont-ils été atteints ?). Elle inclut également les éventuelles clauses de réserve, ainsi que les remerciements.

Le contenu de ces parties est décrit dans le *Manuel de méthodologie générale de la Cour des comptes*, chapitre 5, paragraphe 5.5.2. Un résumé de la structure du projet de rapport est présenté en Annexe 4 du présent manuel.

La validation du projet de rapport

Le projet de rapport est soumis à la Cour, qui décide en séance plénière :

- soit d'approuver le projet de rapport et de démarrer la phase de publication du rapport final selon la procédure décrite au chapitre 3.5 ;
- soit de récolter des informations complémentaires et/ou de revoir les constatations et/ou les recommandations de l'audit.

La phase d'exécution de l'audit est résumée dans le tableau suivant :

La phase d'exécution de l'audit

Annonce de l'audit

Ouverture de l'audit

Collecte et analyse
des données

Constatations,
Recommandations
Conclusions

Projet de rapport

Annnonce officielle :

- au Conseil d'État, au Grand Conseil et au Contrôle cantonal des finances
→ décision
→ objectifs principaux
- aux responsables de l'entité auditée
→ décision
→ objectifs principaux
→ calendrier estimé
→ équipe d'audit

Rencontre avec l'audité, basée sur l'ouverture et la confiance réciproque visant à communiquer aux acteurs principaux :

- critères de choix de l'audit
- mission et objectifs de l'audit
- type et étendue
- sources d'information
- bases de référence
- équipe d'audit
- calendrier et interventions prévues

Élaboration du plan de collecte et d'analyse des données

Collecte des données

- Examen des dossiers, recherche dans la littérature, enquêtes ou questionnaire, entretiens, séminaires, colloques, groupes cibles ou de référence, experts, observation directe
- Vérification des données

Analyse des données

Quantitatives et qualitatives
→ atteindre les objectifs de l'audit
→ comparaison faits / bases de référence

Production d'informations probantes suffisantes, pertinentes et fiables

→ pesée d'intérêt entre coût et qualité

Utilisation de travaux de tiers si jugés suffisants, pertinents et fiables

Déduction des constatations

- Comparaison entre les faits et les bases de référence
- Constatations négatives et positives
- Évaluation des causes et conséquences des constatations

Irrégularités, fraudes et corruption

Les signaler à l'autorité compétente ou saisir le juge pénal (décision unanime).

Recommandations de l'audit

- ton et contenu positif
- visent l'amélioration de la performance
- tiennent compte des coûts
- ont été discutées avec l'audité

Conclusions de l'audit

Les objectifs ont-ils été atteints ?

3.5. La phase de publication du rapport final

La phase de publication du rapport final commence avec la remise du projet de rapport à l'audité de ses commentaires à la Cour et se termine par la publication ou la décision de ne pas publier le rapport final.

Pour plus de détails, le lecteur se réfère au Manuel de méthodologie générale de la Cour des comptes, chapitre 6.

Dès lors que le projet de rapport a été adopté par la Cour, il est transmis à l'audité qui dispose de 21 jours pour prendre position sur les constatations et recommandations. La Cour organise ensuite la séance de clôture de l'audit, au cours de laquelle les points de divergence peuvent être discutés. Les commentaires de l'audité, ainsi que la position finale de la Cour, sont ensuite inclus dans le rapport en regard des constatations et des recommandations. La Cour complète les commentaires de l'audité par sa prise de position finale. Le rapport final est ainsi constitué.

Le rapport final est soumis pour adoption à la Cour en séance plénière. La Cour doit examiner si des intérêts publics ou privés prépondérants s'opposent à la publication du rapport ou de certains de ses éléments (art. 36 LCComptes), puis décider de sa publication ou non.

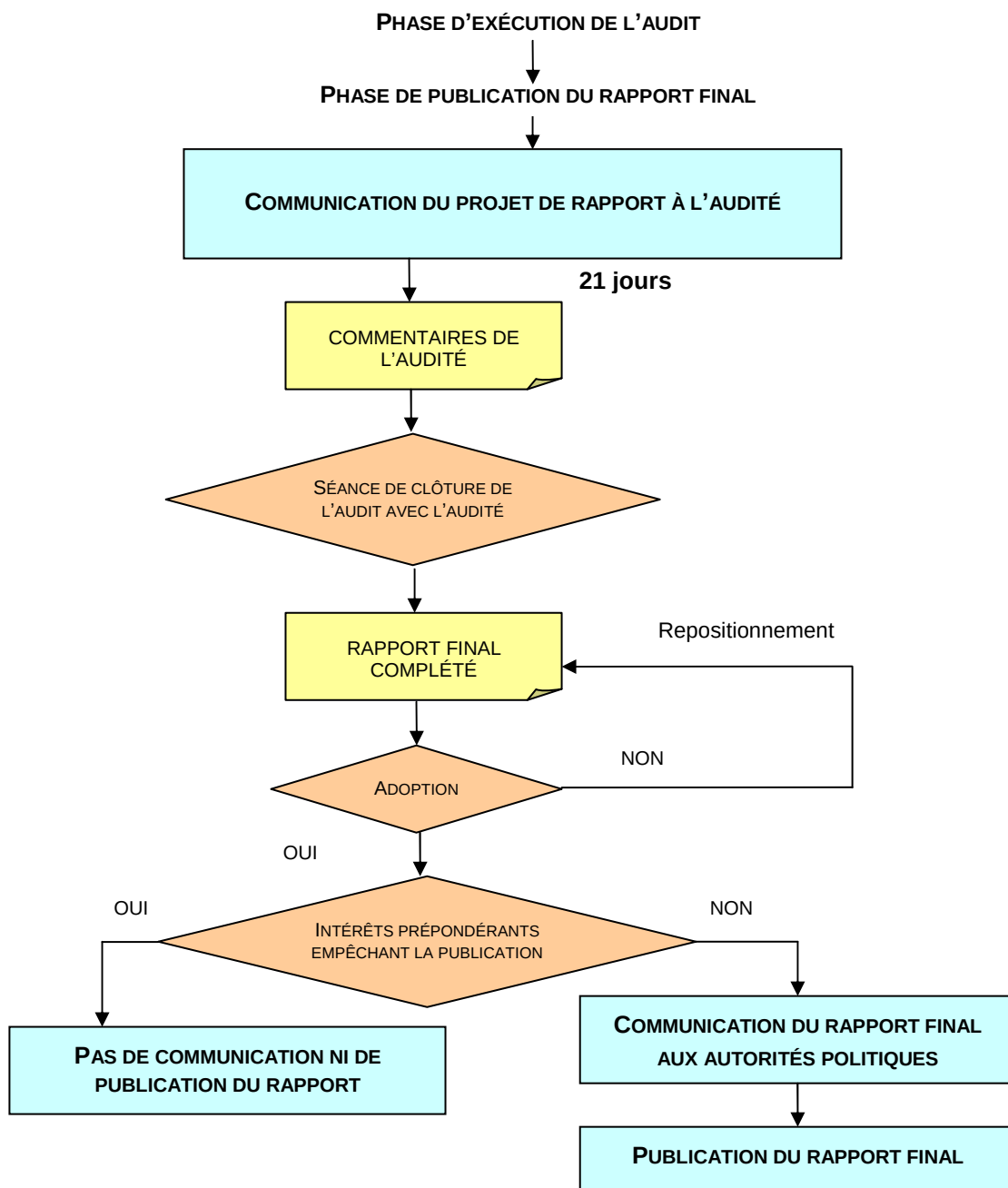
Seule la Cour des comptes étant habilitée à procéder à la publication du rapport, celui-ci doit rester strictement confidentiel jusqu'à sa publication par la Cour. La publication doit ensuite être effectuée dans un délai rapide, de manière à être pleinement utile à ses utilisateurs.

Conformément à l'art. 36 §4 de la Loi sur la Cour des comptes, « *avant de le publier, la Cour des comptes transmet son rapport final à l'entité contrôlée, au Conseil d'État, au Contrôle cantonal des finances, ainsi qu'aux Commissions de gestion et des finances du Grand Conseil* ».

Le rapport est diffusé de la manière suivante :

- par l'envoi du rapport aux parties intéressées autres que l'entité contrôlée et les pouvoirs publics ;
- par la mise à disposition du rapport sur le site internet de la Cour des comptes ;
- par l'envoi aux médias d'un communiqué de presse ;
- par la tenue éventuelle d'une conférence de presse.

La phase d'établissement et de publication du rapport est résumée dans le schéma suivant :



3.6. Le suivi du rapport

La loi sur la Cour des comptes ne prévoit pas le suivi par la Cour de la mise en œuvre des recommandations et le retour d'information par l'entité auditée. Elle postule en effet que le suivi relève prioritairement des compétences des destinataires de l'audit.

Néanmoins,

- afin de mettre en place des incitations et au développement des ses membres et de son personnel,
- afin d'améliorer l'efficacité des rapports d'audit,
- afin d'évaluer l'efficacité de la Cour,

la Cour se tient au courant de l'évolution des domaines qu'elle a audités, en se concentrant sur la question de savoir si les points faibles identifiés ont été corrigés, plutôt que de savoir si des recommandations spécifiques ont été mises en œuvre. Dans ce sens, la Cour s'informe auprès de l'entité auditée dans un délai de six mois à une année après la publication du rapport des effets de ses recommandations.

ANNEXES

Annexe 1	Exemples de questions d'audit relatives à l'économie, l'efficacité et l'efficacités	p. 48
Annexe 2	Techniques de collecte des données dans la vérification des résultats	p. 50
Annexe 3	Techniques d'analyse des données dans la vérification des résultats	p. 55
Annexe 4	Structure du rapport	p. 58

ANNEXE 1

EXEMPLES DE QUESTIONS D'AUDIT RELATIVES À L'ÉCONOMIE, L'EFFICIENCE ET L'EFFICACITÉ

Questions d'audit relatives à l'économie

- 1) Les meilleurs prix ont-ils été obtenus dans le cadre d'un investissement public ?
- 2) Les règles de la loi sur les marchés publics ont-elles été respectées dans le cas d'un appel d'offres ? La concurrence est-elle favorisée ?
- 3) Les contrats entre l'État et leurs fournisseurs de biens et services sont-ils renégociés et font-ils l'objet d'un suivi ?
- 4) Le personnel engagé n'est-il pas surqualifié ?
- 5) L'État n'aurait-il pas intérêt à internaliser/externaliser tel ou tel service ?
- 6) Les budgets sont-ils contrôlés et respectés ?
- 7) Les entités de l'État contrôlent-elles leurs coûts ? Tiennent-elles une comptabilité analytique ?
- 8) Les biens mobiliers/immobiliers de l'État sont-ils gérés de façon économe ?
- 9) Faut-il regrouper/centraliser certains services afin de dégager des économies d'échelle et réduire les coûts ?
- 10) L'État a-t-il une politique visant à économiser l'énergie ?

Questions d'audit relatives à l'efficacité

- 1) La productivité du personnel de l'État est-elle suffisante ?
- 2) Les programmes informatiques sont-ils utilisés au mieux de leur performance ?
- 3) L'achat de matériel informatique approprié améliorerait-il la productivité d'un service ?
- 4) Le contrôle interne/les procédures administratives ne sont-elles pas exagérées et source de faible performance ?
- 5) Les critères qui permettent d'accorder des subventions de l'État sont-ils choisis de manière à maximiser l'incidence des fonds investis ?
- 6) L'utilisation d'une grande quantité de personnel, de matériel, de véhicules, d'installations, de bureaux, etc. est-elle maximisée ?
- 7) Les projets audités auraient-ils pu être mis en œuvre d'une manière différente, se traduisant par un meilleur respect des délais et une qualité supérieure ?

- 8) Les services rendus par l'État ont-ils un rapport qualité/prix comparables à d'autres ? Peut-il faire mieux ? Doit-il faire mieux ?
- 9) Les délais dans le cadre de procédures administratives sont-ils respectés ? Sont-ils trop longs ?
- 10) Les meilleures pratiques sont-elles utilisées, à partir de comparaisons pertinentes avec d'autres services publics, d'autres compétences ou le secteur privé ?

Questions d'audit relatives à l'efficacité

- 1) Les objectifs d'une activité ou d'un service de l'État ont-ils été atteints, compte tenu de la qualité et des perspectives liées aux destinataires ?
- 2) Les objectifs d'une mesure de politique publique (politique familiale, santé, prévention, sécurité, etc.) ont-ils été atteints ?
- 3) Les objectifs à la source d'une nouvelle loi/nouveau règlement ont-ils été atteints ?
- 4) L'égalité et les droits individuels des citoyens sont-ils respectés au sein de l'État ?
- 5) Les aides/subventions accordées par l'État ont-elles eu les résultats escomptés ?

ANNEXE 2

TECHNIQUES DE COLLECTE DES DONNÉES LES PLUS COURANTES DANS LES AUDITS DE VÉRIFICATION DES RÉSULTATS

Source : INTOSAI, ISSAI 3000, *Lignes directrices pour la vérification des résultats*, annexe 1

1. L'examen des dossiers produits par l'entité (documents de travail)

La consultation des documents de travail de l'entité constitue un moyen très efficace de collecte des données et l'examen des dossiers est à la base d'un très grand nombre de vérifications de résultats. Les dossiers contiennent divers types de preuves, telles que la consignation des décisions prises par les responsables, les procès-verbaux, les notes de service, ainsi que toutes les informations opérationnelles relatives au fonctionnement du service audité. Leur absence mène le plus souvent à une constatation de non respect des principes d'économie, d'efficacité ou d'efficacités. Il importe de pouvoir établir, dès le démarrage de la vérification de résultats, la nature des dossiers, le lieu où ils sont entreposés et leur disponibilité afin de pouvoir les examiner de manière efficace du point de vue des coûts.

2. L'analyse secondaire

L'analyse secondaire peut avoir trait à l'examen de rapports, livres et communications de recherche générale dans le domaine de l'audit ou d'études et de statistiques spécifiques, ainsi qu'à la consultation des articles de presse et d'Internet. Il importe d'étudier également des audits et évaluations antérieurs réalisés par une institution de contrôle ou par des tiers, ainsi que les législations en cours ou à venir dans le(s) domaine(s) concerné(s) par l'audit. L'étude de ces documents a pour but d'actualiser et d'enrichir les connaissances du vérificateur de résultat.

Si l'étude de la documentation permet au vérificateur de résultats d'accéder à des informations utiles, il importe de vérifier la fiabilité du contenu des documents, ainsi que l'objectivité ou non des informations qui y figurent.

3. Les enquêtes ou questionnaires

Une enquête est la collecte systématique d'informations auprès d'une population définie ; elle est, en règle générale, réalisée par le biais d'entrevues ou de questionnaires auxquels est invité à répondre un échantillon d'unités parmi la population. Les enquêtes permettent de recueillir des informations détaillées et spécifiques auprès d'un groupe de personnes ou d'organisations. Elles sont

particulièrement utiles lorsqu'on souhaite quantifier des informations provenant d'un grand nombre de personnes et concernant une question ou un sujet spécifique.

Étant donné que le vérificateur tente de tirer des conclusions relatives à l'ensemble d'une population en testant un échantillon pris dans cette population, il est essentiel que l'échantillon soit représentatif de la population sur laquelle il a été prélevé. L'échantillon peut revêtir un caractère statistique ou non. Dans les deux cas, il est nécessaire de faire preuve de jugement professionnel.

La première étape dans la programmation du sondage consiste à définir la population avec précision. S'agissant des échantillons statistiques, il importe que la population soit homogène. Il est également essentiel que le vérificateur définisse clairement l'objectif spécifique de l'audit que l'enquête se propose d'atteindre. En outre, il s'agit de déterminer la taille de l'échantillon. Tout au long de la procédure de sélection, le vérificateur devra régulièrement vérifier si l'échantillon choisi est susceptible de bien représenter la population.

Dans la mesure du possible, les tests doivent faire suite à un questionnaire établi d'avance. À mesure que des erreurs ou des exceptions sont identifiées, il est nécessaire d'en examiner les causes et la nature. Les résultats doivent être évalués et documentés.

Étant donné les moyens limités, il est rare que les échantillons soient très grands ; pour maximiser le taux de participation, il est donc fréquemment nécessaire de limiter le nombre de questions posées. Pour accéder à des connaissances plus approfondies, les méthodes de sélection peuvent être complétées par d'autres techniques de collecte d'informations, telles que les études de cas.

Il existe de nombreuses techniques d'enquête. Les plus courantes sont réalisées par courrier, par Internet, par téléphone et par entretien individuel. Souvent, les questionnaires nécessitent un traitement informatique. Ils supposent aussi une bonne connaissance du domaine étudié. Si elle est convenablement utilisée, la technique du questionnaire peut être efficace, même si la conception des questions et le traitement des réponses recueillies peuvent s'avérer difficiles et longs. C'est pourquoi il est souvent nécessaire d'avoir recours à des experts.

4. Les entretiens

Un entretien est, pour l'essentiel, une session de questions-réponses visant à obtenir des informations spécifiques. La vérification de résultats repose, pour une grande part, sur les entretiens dont différents types sont réalisés à différentes étapes du processus de l'audit. Il est fait recours à toute la gamme d'entretiens : des conversations et discussions de recherche d'informations, jusqu'aux entretiens non structurés (c'est-à-dire à questions « ouvertes »), ou structurés (qui suivent une liste de questions fermées), en passant par les entretiens semi-structurés (les questions sont formulées précisément, mais la possibilité subsiste de poser de nouvelles questions en fonction de l'évolution de l'entretien).

Il peut être fait recours aux entretiens pendant l'étape de planification et au cours de la vérification proprement dite en vue de l'obtention de documents, d'opinions et d'idées ayant trait aux objectifs de l'audit, de confirmer des faits et de

corroborer des données provenant d'autres sources, ou d'explorer des recommandations potentielles.

Divers types de techniques d'entretien sont utilisées : une ou plusieurs personnes peuvent être interviewées en même temps et les entretiens peuvent être faits par téléphone ou prendre la forme de visites personnelles. Ils peuvent être approfondis ou permettre de vérifier un point donné.

Afin de pouvoir obtenir l'image la plus vaste de la réalité, il importe d'interviewer des personnes occupant différents postes et ayant des perspectives et des points de vue différents (par exemple des cadres au niveau central et au niveau local, des cadres relevant d'organismes, d'instances différents ou de parties prenantes et des experts en la matière).

Les entretiens permettent de recueillir des faits et des informations et de susciter le soutien à des arguments très divers. Toutefois, il n'est pas possible de compter exclusivement sur les entretiens. Bien qu'un grand nombre des détails et des déclarations recueillis au cours des entretiens doivent être vérifiés avant de pouvoir être utilisés, dans de nombreux contextes les entretiens sont encore un moyen utile pour collecter des faits. Les résultats des entretiens doivent ensuite être compilés et documentés de manière à faciliter l'analyse et l'assurance-qualité ; il s'agit, par exemple, de regrouper les données factuelles entre elles, les problèmes, les causes, les conséquences et les propositions faites (conditions, critères, causes, effets et recommandations potentielles).

5. Les études de cas

Les études de cas peuvent servir pour démontrer que les problèmes pressentis existent et qu'il ne s'agit pas seulement de problèmes marginaux. Les études de cas peuvent également servir à la réalisation d'analyses et de comparaisons plus approfondies. Toutefois, il est difficile, sur la base d'études de cas, d'émettre un avis concernant la fréquence et l'ampleur des problèmes, même si les cas ont été choisis de manière à illustrer des problèmes généraux et à être représentatifs.

Cependant, combinées à d'autres méthodes, les études de cas permettent d'arriver à des conclusions générales. Dans la mesure où elles sont à préférer à des enquêtes de grande envergure, ces études sont souvent utilisées dans le cadre des vérifications de résultats.

Les études de cas servent en autres à :

- réaliser des analyses exhaustives et approfondies de problèmes complexes ;
- obtenir des exemples susceptibles d'être discutés et comparés à d'autres informations ;
- combiner leurs constatations aux statistiques générales et illustrer et confirmer les résultats d'études plus vastes.

Pour fixer le nombre de cas à étudier, il convient de veiller à l'équilibre entre l'étendue horizontale et la profondeur de l'examen envisagé. Les études de cas retenues peuvent comporter des cas difficiles et des cas de réussite, et ce afin de pouvoir procéder à des comparaisons et identifier ainsi les facteurs causals sous-

jacents. Un autre type d'étude de cas est réalisé dans le but de compléter les informations générales et globales par l'examen approfondi d'un cas individuel.

Une fois qu'un certain nombre d'études de cas ont été réalisées, les vérificateurs peuvent diffuser les constatations auprès des organismes contrôlés concernés et demander à ces derniers de dire dans quelle mesure les études donnent une idée d'ensemble des problèmes. Les résultats des études de cas peuvent également être discutés avec les scientifiques, les experts et les spécialistes dans le cadre de séminaires ou d'autres manifestations. En combinant les statistiques générales et les études de cas approfondies — et en les vérifiant — les vérificateurs peuvent mieux faire admettre leur validité en tant qu'illustration afin de leur permettre de formuler quelques généralisations.

6. Les séances ou séminaires

Des séances ou des séminaires sont souvent organisés au cours des différentes étapes de la vérification de résultats, notamment lorsque des observations et des conclusions préliminaires doivent être discutées. Ils peuvent par exemple viser à :

- acquérir des connaissances dans un domaine de spécialité ;
- discuter des problèmes, des observations et des mesures possibles ;
- formuler des arguments pour et contre différents points de vue et perspectives.

Les séances et les séminaires offrent l'avantage de réunir un grand nombre de personnes ayant des connaissances et des perspectives très diverses, ce qui permet de donner une meilleure connaissance du domaine étudié. Toutefois, l'organisation de séances ou de séminaires et leur animation peut se révéler une opération relativement exigeante.

7. Les experts

L'objectif du recours aux experts est par exemple de mettre à la disposition de l'équipe de l'audit des connaissances ou des compétences techniques essentielles à la réalisation des objectifs de l'audit. Ce type d'assistance par des experts offre l'avantage de permettre l'acquisition rapide d'informations pertinentes. Toutefois, il peut s'avérer difficile de juger la compétence des experts, d'obtenir l'expertise appropriée, de contrôler le travail et d'évaluer les résultats obtenus par les experts.

Il peut s'agir d'experts relevant directement de l'institution de contrôle, de consultants travaillant pour l'organisme contrôlé ou d'experts travaillant à titre indépendant (par exemple, les chercheurs universitaires).

8. L'observation directe

L'observation directe n'est pas une technique courante de la vérification de résultats. Cette méthode sert principalement à se faire une idée du mode de gestion d'une opération, à recueillir l'opinion du personnel sur le terrain, à discuter et tester les idées et à compléter les informations ou les comparer à d'autres informations.

ANNEXE 3

TECHNIQUES D'ANALYSE DES DONNÉES LES PLUS COURANTES DANS LES AUDITS DE VÉRIFICATION DES RÉSULTATS

Selon :

- Ernst&Young, *La culture du résultat au cœur d'une nouvelle gouvernance publique*
- INTOSAI, ISSAI 3000, *Lignes directrices pour la vérification des résultats*, annexe 1

L'analyse des données dans la vérification des résultats peut notamment prendre les formes suivantes :

1. Analyse statistique (descriptive)

On appelle statistique descriptive l'ensemble des méthodes et techniques mathématiques permettant de présenter, de décrire ou de résumer les données disponibles quand elles sont nombreuses.

Pour faciliter sa visibilité, une distribution de données apparaît généralement sous la forme d'un graphique présentant toutes les valeurs d'une variable.

Les paramètres statistiques sont des nombres permettant de résumer numériquement les traits principaux d'une distribution statistique. On distingue deux types de statistiques résumées : les statistiques de tendance « centrale » (mode, moyenne, médiane) et les statistiques de dispersion (intervalle interquartile essentiellement). Ces deux types peuvent être combinés pour donner des statistiques résumées plus élaborées telles que l'écart-type, la variance et le coefficient de variation.

2. L'analyse multicritères

L'analyse multicritère est une méthode qui permet d'orienter un choix entre des orientations sur la base de plusieurs critères, quantitatifs ou qualitatifs, qui peuvent parfois être divergents. L'analyse multicritère contribue à mettre en évidence les meilleurs choix selon la problématique choisie, à résoudre les conflits entre les critères de manière satisfaisante en indiquant leur importance relative dans le processus d'évaluation, tout en respectant les préférences et le système de valeurs des acteurs.

L'analyse multicritère est avant tout un outil lié à la prise de décision. Néanmoins, elle peut être utilisée dans le cadre de la vérification des résultats : sur la base de plusieurs critères, les auditeurs sont ainsi en mesure d'intégrer, dans un cadre prospectif ou rétrospectif, la diversité des opinions concernant les projets, pour formuler un jugement. Dans le cadre de l'évaluation notamment, l'analyse

multicritère peut contribuer à l'évaluation d'un programme ou d'une politique en appréciant les effets des actions réalisées au regard de plusieurs critères.

La technicité requise pour la mise en œuvre, le temps nécessaire et le coût d'une analyse multicritère de haut niveau risquent d'être peu compatibles avec les délais et les budgets habituellement alloués aux missions d'audit de la Cour. Il conviendra donc de limiter ces analyses à la comparaison d'actions simples et à partir de critères limités.

Dans ces conditions, l'analyse multicritère pourrait servir pour :

- évaluer les capacités de diverses actions d'un programme politique à remplir un objectif donné (par exemple : dans un programme visant à améliorer la santé des populations) ;
- structurer les avis de responsables de projet ou de programme sur des actions en cours ;
- discuter du contenu de programmes politiques et des allocations des ressources ;
- analyser des objectifs complexes où les stratégies et les intérêts des acteurs sont divergents.

3. L'analyse comparative (*benchmarking*)

L'analyse comparative sert essentiellement à l'examen des tendances de développement et des conditions alternatives. Les comparaisons peuvent être temporelles comme elle peuvent concerner différents produits ou alternatives.

Les comparaisons sont par exemple faites entre des sujets qui fonctionnent bien et d'autres qui fonctionnent moins bien, entre un ou plusieurs sujets et un tableau général et entre des domaines similaires dans différents cantons ou pays.

Dans une étude « avant-après », la situation qui prévalait avant que le programme ne démarre est comparée à celle qui prévaut après la mise en œuvre du programme. Une étude « avant-après » simple est une étude où une série de mesures sont prises avant la participation du programme et une deuxième série concernant le même ensemble de participants est prise après une participation suffisamment longue. L'impact est estimé en comparant les deux séries de mesures. Le principal inconvénient de cette méthode est que les écarts entre les mesures avant et les mesures après ne peuvent pas être attribués avec certitude au programme.

4. L'analyse coûts-bénéfices, coûts-avantages

L'analyse coût-bénéfice (coût-avantage) est une méthode que l'on utilise pour évaluer une action ou un programme, en pesant le total des coûts attendus face au total des bénéfices (avantages) escomptés. Elle est également un outil d'aide à la décision lorsqu'elle compare une ou plusieurs actions, afin de choisir quelle en est la meilleure ou la plus rentable.

L'analyse coût-bénéfice prend en compte les équivalents monétaires de tous les impacts positifs et négatifs d'une action ou d'un programme sur la société dans sa globalité. Son inconvénient est sa difficulté à transformer en termes monétaires les impacts immatériels ou affectifs à l'instar de la valeur d'un paysage ou du prix d'une vie humaine, par exemple.

Lorsque les avantages d'une mesure ne sont pas quantifiables monétairement ou lorsque le degré de réalisation du résultat à atteindre est donné, on parle d'analyse coût-efficacité. Ce type d'étude vise à minimiser les coûts nécessaires à la réalisation de l'objectif fixé et non pas à maximiser les avantages. En matière de vérification des résultats, cet outil a un champ d'application plus vaste puisqu'il n'est pas limité par l'exigence de quantification monétaire.

5. L'analyse économétrique

L'économétrie est le mariage de trois disciplines : la statistique, la théorie économique et les mathématiques. Son objectif est de mettre en évidence empiriquement et de quantifier des relations causales entre phénomènes économiques.

Dans les techniques économétriques au sens strict, on trouve en premier lieu les modèles de régression linéaire classiques qui reposent sur de nombreuses hypothèses, puis des modèles plus complexes, qui font sauter une à une ces mêmes hypothèses. Les modèles de régression linéaire cherchent à déterminer une relation linéaire entre une ou plusieurs variables explicatives.

ANNEXE 4

STRUCTURE DU RAPPORT

1. Synthèse
 - Résumé de la mission de contrôle
 - Liste des constatations et des recommandations
2. Nature de l'audit
 - 2.1. Définition de la mission de contrôle
 - 2.1.1. Origine de la mission
 - 2.1.2. Domaine(s) audité(s)
 - 2.1.3. Type et étendue de l'audit
 - 2.1.4. Études précédentes et/ou en cours
 - 2.2. Objectifs de la mission et questions d'audit
 - 2.3. Déroulement de la mission
 - 2.4. Bases de référence
3. Description du (des) domaine(s) analysé(s)
 - 3.1. Contextes juridique, politique et économique
 - 3.2. Présentation de l'entité auditée, ses missions et ses principales caractéristiques
4. Résultats détaillés de la mission de contrôle
 - 4.1. Axe d'analyse 1
 - 4.1.1. Analyse de la Cour
 - 4.1.2. Constatations
 - 4.1.3. Recommandations
 - 4.1.4. Observations de l'audité
 - 4.2. Axe d'analyse 2
 - 4.2.1. Analyse de la Cour
 - 4.2.2. Constatations
 - 4.2.3. Recommandations
 - 4.2.4. Observations de l'audité
 - 4.3. ...
5. Conclusions
 - 5.1. Observations générales de l'entité auditée
 - 5.2. Réponse aux questions d'audit
 - 5.3. Conclusion générale de la Cour (les objectifs ont-ils été atteints ?)
- 5.4. Remerciements

BIBLIOGRAPHIE

Bases légales

Constitution Vaudoise

Loi sur la Cour des comptes du 21 novembre 2006 (LCComptes)

Exposé des motifs et projet de loi sur la Cour des comptes (juin 2006)

Loi sur les finances du 20 septembre 2005 (LFin)

Sites internet

INTOSAI :	http://www.intosai.org
Cour des comptes européenne :	http://eca.europa.eu
Bureau du vérificateur général du Canada :	http://www.oag-bvg.gc.ca
Contrôle fédéral des finances :	http://www.efk.admin.ch/
Cour des comptes de Genève :	http://www.ge.ch/CdC/