

UNIVERSITÉ DU QUÉBEC À MONTRÉAL

QUALITÉ DE L'AUDIT DE LA COUR SUPÉRIEURE DES COMPTES ET DU
CONTENTIEUX ADMINISTRATIF (CSC/CA) ET PERFORMANCE DE
L'ADMINISTRATION PUBLIQUE HAÏTIENNE

MÉMOIRE

PRÉSENTÉ

COMME EXIGENCE PARTIELLE

DE LA MAITRISE EN COMPTABILITÉ, CONTRÔLE, AUDIT

PAR

JEAN SINCÈRE PETIT FRÈRE

SEPTEMBRE 2017

UNIVERSITÉ DU QUÉBEC À MONTRÉAL
Service des bibliothèques

Avertissement

La diffusion de ce mémoire se fait dans le respect des droits de son auteur, qui a signé le formulaire *Autorisation de reproduire et de diffuser un travail de recherche de cycles supérieurs* (SDU-522 – Rév.07-2011). Cette autorisation stipule que «conformément à l'article 11 du Règlement no 8 des études de cycles supérieurs, [l'auteur] concède à l'Université du Québec à Montréal une licence non exclusive d'utilisation et de publication de la totalité ou d'une partie importante de [son] travail de recherche pour des fins pédagogiques et non commerciales. Plus précisément, [l'auteur] autorise l'Université du Québec à Montréal à reproduire, diffuser, prêter, distribuer ou vendre des copies de [son] travail de recherche à des fins non commerciales sur quelque support que ce soit, y compris l'Internet. Cette licence et cette autorisation n'entraînent pas une renonciation de [la] part [de l'auteur] à [ses] droits moraux ni à [ses] droits de propriété intellectuelle. Sauf entente contraire, [l'auteur] conserve la liberté de diffuser et de commercialiser ou non ce travail dont [il] possède un exemplaire.»

REMERCIEMENTS

En tout premier lieu, je veux remercier mon Dieu pour sa grâce et pour m'avoir permis de réaliser ce travail. Je dis un grand merci à la professeure Sylvie Héroux, ma directrice de mémoire, pour son accompagnement sans faille. Merci à Marie Michelle Joseph (ma mère) pour son soutien moral.

Un remerciement spécial à Pamela Jolifils qui m'a prodigué des mots d'encouragement et de motivation. Je remercie tous les auditeurs et toutes les auditrices de la Cour Supérieure des Comptes et du Contentieux Administratif qui ont accepté de compléter le questionnaire, sans votre apport il n'aurait pas été possible de terminer le travail. Un merci spécial à madame Martine Destin, à Joseph Emmanuel Chérubin, Gétho Oxéus et Wilcienne Sylvert pour vos supports.

Je ne pouvais pas finir ces lignes sans remercier ces personnes qui m'étaient tellement précieuses dans le cadre de ce travail. Watsuze Léonard qui m'accompagnait à la bibliothèque Monique Calixte, Ruth Larrieux qui relisait mes écrits au début et toutes les personnes qui, d'une façon ou d'une autre, m'ont supporté et soutenu, soit par des mots d'encouragement et des conseils, je vous dis merci.

Mes remerciements vont aussi à l'endroit des conseillers de la Cour Supérieure des Comptes et du Contentieux Administratif pour leur compréhension et leur apport à mon travail. Enfin, merci à Yves Lafortune, Markis Ricelin et à Wolf Gelin d'avoir contribué à la réussite de ce travail.



TABLE DES MATIÈRES

LISTE DES TABLEAUX.....	vii
RÉSUMÉ.....	ix
INTRODUCTION.....	1
CHAPITRE I	
CONTEXTE ET PROBLÉMATIQUE.....	5
1.1 La problématique de l'administration publique.....	5
1.2 L'audit et la modernisation du secteur public.....	6
1.3 La CSC/CA et la performance de l'administration publique haïtienne.....	9
1.4 L'objectif de notre étude.....	12
CHAPITRE II	
REVUE DE LITTÉRATURE.....	15
2.1 Définition de la qualité de l'audit.....	16
2.2 Mesure de la qualité de l'audit.....	20
2.3 Qualité de l'audit et management.....	28
2.3.1 Le cas des entreprises du secteur privé.....	28
2.3.2 Le cas des entreprises du secteur public.....	32
CHAPITRE III	
CADRE THÉORIQUE.....	37
3.1 Introduction.....	37
3.2 Définition du concept « parties prenantes ».....	38
3.3 Approches de la théorie des parties prenantes.....	40
3.4 Définition des construits à l'étude.....	42
3.4.1 Performance.....	42
3.4.2 Qualité de l'audit.....	45
3.5 Cadre d'analyse en bref.....	45
CHAPITRE IV	
MÉTHODOLOGIE DE RECHERCHE.....	47

4.1	Mesure des construits.....	47
4.1.1	Performance.....	47
4.1.2	Qualité de l’audit.....	53
4.2	Procédures d’administration du questionnaire et considérations éthiques.....	55
4.3	Échantillon.....	59
CHAPITRE V		
RÉSULTATS ET DISCUSSION.....		61
5.1	Qualité de l’audit.....	61
5.1.1	Compétence - Éducation.....	62
5.1.2	Compétence – Expérience.....	64
5.1.3	Compétence – Éthique.....	65
5.1.4	Compétence – Formation continue.....	65
5.1.5	Compétences informatiques.....	66
5.1.6	Indépendance.....	67
5.1.7	Ressources.....	68
5.1.8	Synthèse : qualité de l’audit.....	71
5.2	Performance de l’administration publique haïtienne.....	74
5.3	Discussion des résultats.....	76
CHAPITRE VI		
CONCLUSION.....		83
6.1	Apports de l’étude.....	87
6.2	Limites et prolongements possibles de l’étude.....	88
ANNEXE A		
QUESTIONS EXTRAITES DU QUESTIONNAIRE.....		89
BIBLIOGRAPHIE.....		93

LISTE DES TABLEAUX

Tableau		Page
4.1	Variabes mesurant le construit « Performance »	53
4.2	Variabes mesurant le construit «Qualité de l'audit»	54
4.3	Répartition des auditeurs et nombre de questionnaires administrés ...	60
4.4	Distribution des postes et statut des auditeurs répondants	60
5.1	Éducation : Diplôme le plus élevé et domaine d'études	62
5.2	Nombre d'années d'expérience	64
5.3	Formation en éthique	65
5.4	Formation continue	66
5.5	Compétences en informatique	66
5.6	Mode de recrutement et relations avec les entités auditées	67
5.7	Suffisance des ressources en général et accessibilité à un ordinateur	69
5.8	Ressources financières disponibles : budget de la CSC/CA (en millions de gourdes)	70
5.9	Référentiels utilisés	71
5.10	Qualité de l'audit : une synthèse (n=71)	72
5.11	Performance de l'administration publique haïtienne 2011-2015	75

RÉSUMÉ

Cette étude explore l'impact que pourrait avoir la qualité de l'audit de la Cour Supérieure des Comptes et du Contentieux administratif (CSC/CA) sur la performance de l'administration publique haïtienne. La théorie des parties prenantes est celle sur laquelle se base notre analyse. Les données ont été collectées par questionnaire auprès d'un échantillon de 71 auditeurs de la CSC/CA.

L'analyse des données recueillies a permis de dégager des pistes de réflexion sur un possible impact de la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'administration publique haïtienne. Entre autre, si les pouvoirs publics et les responsables de la CSC/CA prennent les mesures nécessaires pour l'élever à la dimension de ses attributions, elle pourrait parvenir à mieux jouer son rôle de partie prenante, assigné par la constitution du 29 mars 1987.

Mots clés: Qualité de l'audit, performance, parties prenantes, pouvoir public, gouvernance.

INTRODUCTION

La bonne gouvernance est devenue depuis la fin du 20^e siècle un grand enjeu pour toutes les nations (Chevalier, 2003). Les gouvernements ont une obligation de résultats. Les contribuables sont devenus de plus en plus motivés à avoir des informations sur la gestion de la chose publique. Ils ont le droit de se poser des questions sur la gestion des fonds publics. Cette obligation de rendre des comptes et la demande de transparence des sociétés sont des exigences de la démocratie participative (Ouellet, 2012). L'audit est un des outils qui permettent de rassurer les contribuables en ce qui concerne leur questionnement (Brown et Craft, 1980).

Selon Poisson (1989), l'audit est l'un des principaux outils du processus d'information. « L'audit juge, à la fois, la qualité de l'information (l'audit financier) et les performances (l'audit opérationnel) » (Poisson, 1989, p. 370). Cependant, l'audit, pour qu'il puisse être utile, c'est-à-dire remplir sa fonction de juge de l'information et des performances doit répondre aux critères de qualité. En effet, les scandales à répétition dans le secteur financier, surtout ceux qui ont touché la profession comptable, ont suscité la question de la qualité de l'audit (ex : Hu, 2015; Tremblay, 2012). La qualité de l'audit est étudiée sur plusieurs aspects dans la littérature. Les chercheurs (Hu, 2015; Becker et *al.* 1998; Garner et *al.* 2013) ont analysé les indicateurs de mesure et les impacts de la qualité de l'audit sur le management et la performance des entreprises, particulièrement celles du secteur privé. Le cas des organisations du secteur public est aussi abordé par les chercheurs

(ex. : Carslaw et *al.* 2010; Portal, 2011; Samelson et *al.* 2006), mais surtout celui des pays économiquement forts.

En Haïti, la CSC/CA et le parlement constituent les deux plus hautes instances de contrôle du pays. La CSC/CA est créée par l'article 154 de la constitution du 23 août 1983. Renforcée par la constitution du 29 mars 1987, la CSC/CA est «chargée du contrôle administratif et juridictionnel des recettes et des dépenses de l'État, de la vérification (audit) de la comptabilité des Entreprises de l'État ainsi que celles des collectivités territoriales» (Constitution du 29 mars 1987, article 200). La République d'Haïti voulait s'armer d'un outil de contrôle qui pouvait répondre aux exigences de résultats du 21^e siècle débutant. En conséquence, le gouvernement de Gérard Latortue a pris le décret du 23 novembre 2006 pour élargir le champ de compétences de la CSC/CA (Le Moniteur, journal officiel de la République d'Haïti numéro 24, vendredi 10 mars 2006). Son contrôle s'étend jusqu'aux organismes et particuliers qui ont reçu des subventions de l'État (Le Moniteur, journal officiel de la République d'Haïti numéro 24, vendredi 10 mars 2006, décret du 23 novembre 2005, article 3.1). Comme institution de contrôle, la CSC/CA a diverses attributions qui sont décrites à l'article 5 du décret du 23 novembre 2005 (Journal Officiel de la République d'Haïti, Le Moniteur numéro 24), notamment celles de vérifier [auditer] les comptes des différents organismes publics constituant l'administration centrale et l'administration décentralisée de l'État, et de vérifier [auditer] les institutions de la société civile bénéficiaires de subventions du Trésor Public, des organismes autonomes et des collectivités territoriales ou toutes institutions nationales ou internationales exécutant des projets pour et au nom de l'État et des collectivités territoriales.

L'objectif de notre étude est d'explorer l'impact que pourrait avoir la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'administration publique haïtienne. Pour ce faire, nous présentons notre travail en cinq chapitres. Le premier chapitre s'étend sur le contexte et la problématique de la performance de l'administration publique haïtienne. Dans le chapitre II, nous procédons à une revue de littérature où nous faisons un tour d'horizon des études traitant de la qualité de l'audit, en nous concentrant sur la définition du concept « qualité de l'audit », les différentes mesures et les effets que l'audit pourrait avoir sur certains aspects de la gouvernance d'entreprises du secteur privé ou public. Au chapitre III, nous développons le cadre théorique qui soutient notre étude. Le chapitre IV traite du cadre méthodologique sur lequel se base notre recherche. L'analyse et la discussion des résultats seront l'objet du chapitre V. Nous terminons avec la conclusion, les contributions, les limites de l'étude et les avenues de recherches futures.

CHAPITRE I

CONTEXTE ET PROBLÉMATIQUE

1.1 La problématique de l'administration publique

La performance de l'administration publique est un sujet qui intéresse de nombreux chercheurs (ex. : McGuire, 2004; Fryer et *al.* 2009; Jacobsen et Andersen, 2014). Sa définition, sa mesure et son évaluation sont l'objet de discussions encore aujourd'hui parmi les chercheurs et les professionnels de l'administration publique (Van Dooren et Lonti, 2012). Une meilleure performance de l'administration publique est un enjeu du système démocratique où le droit de demander des comptes du citoyen contribuable est garanti par la Déclaration des Droits de l'homme et du citoyen (Territorial, 2012). Une administration publique performante n'est pas une option, mais une exigence du système démocratique.

L'un des facteurs qui pourraient constituer un frein à la performance de l'administration publique est la corruption « qui était considérée pendant longtemps, par la Banque Mondiale et le Fonds Monétaire International, comme un phénomène regrettable mais inévitable » (Williams, 2000; cité dans Pierre, 2014, p. 9). Ce fléau qui gangrène l'administration publique, particulièrement celle des pays en voie de développement, est envisagé comme un mal inacceptable au 21^e siècle où « la bonne gouvernance est devenue une condition pour l'obtention de financement auprès des

baillleurs de fonds » (Pierre, 2014, p. 10). Pour éradiquer la corruption et moderniser leur administration publique, les pays économiquement forts comme le Canada et les États-Unis se sont servis, et ont divulgué, des pratiques d'audit utilisées dans le secteur privé (Broadbent et Guthrie, 2008; English et Skærbæk, 2007; Hood et Peters, 2004; Lapsley, 2008 et 2009, cités dans Tremblay et Malsh, 2012). Bien que le secteur public diffère du secteur privé sur bien des aspects, pour l'un c'est l'intérêt du public et pour l'autre c'est le profit (Dees, 2012), les décideurs publics pensent que la transposition des procédures d'audit du secteur privé leur permettrait d'améliorer la gouvernance publique.

1.2 L'audit et la modernisation du secteur public

Défini par Mathison (2005, cité dans Dees, 2012, p. 10) comme « une procédure mise en place par une entité indépendante pour examiner de façon systématique les preuves de l'adhésion d'une pratique quelconque à des normes établies pour cette pratique et produit un rapport professionnel sur son opinion », l'audit est perçu comme un élément majeur dans la modernisation de l'administration publique (Tremblay et Malsh, 2012). Selon Dittenhofer (1996) (cité dans Dees, 2012, p. 13), « la principale mission de l'audit est la recherche de la vérité ». Il a précisé que le processus « d'audit dans le secteur public est guidé par un ensemble de valeurs :

- Les valeurs sociales : comment le processus d'audit améliore-t-il le bien-être de la communauté auditée ?
- Les valeurs éthiques : comment le processus d'audit influence-t-il les structures éthiques au sein d'une communauté ?

- Les valeurs économiques : comment le processus d'audit ajoute-t-il à la prospérité économique ?
- Les valeurs politiques : quelles sont les conséquences de l'audit pour l'organisme audité ? » (Dittenhofer, 1996), cité dans Dees, 2012, p. 13).

L'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSEI) a identifié trois principales catégories d'audit dans le secteur public (*International Standards of Supreme Audit Institutions-ISSAI 1003*, 2010, p. 58-59) :

- « Audit de conformité : audit qui vise à déterminer dans quelle mesure l'entité auditée respecte les règles, les lois et les règlements, les politiques, les codes existants ou les termes et conditions convenus, etc.;
- Audit financier : évaluation indépendante aboutissant à la formulation d'une opinion, assortie d'une assurance raisonnable, concernant la question de savoir si une entité présente fidèlement sa situation financière, ses résultats et son utilisation des ressources conformément au référentiel d'information financière applicable.
- Audit de la performance : audit visant à examiner si l'entité auditée utilise de façon économique, efficiente et efficace les ressources destinées à l'exercice de ses responsabilités. Cet audit est également connu sous le nom de contrôle de l'optimisation des ressources ».

La pratique de l'audit de performance dans le secteur public ne date pas d'hier. Au Canada par exemple, cette pratique a été adoptée en 1977 lorsque le travail du vérificateur général a été augmenté. À partir de cette date, le vérificateur général doit examiner également l'économie, l'efficience et l'efficacité de l'administration

publique (Gray *et al.* 1993, p. 95, cités dans Morin, 2012). Plusieurs chercheurs (Friedberg et Lutrin, 2005; Blume et Voigt, 2007; Radcliffe, 2008, cités dans Morin, 2012) ont montré que l'adoption de l'audit de performance n'a pas d'impact significatif sur l'administration publique. À partir d'une étude sur les auditeurs de performance d'une cinquantaine d'organismes d'audit aux États-Unis, Friedberg et Lutrin (2005) ont conclu que l'argent des contribuables a été mal investi. La création des organes de contrôle n'a rien apporté de concret à la gestion des fonds publics. Radcliffe (2008, cité dans Morin, 2012, p. 117) a, quant à lui, expliqué que « les auditeurs sont des vendeurs d'illusion et que leur intervention ne sert qu'à apaiser les consciences ». Ces chercheurs ont déduit que l'efficacité de l'audit dans le secteur public est questionnable et douteuse.

Morin (2000, 2008, cité dans Morin, 2012) a montré la pertinence des recommandations des auditeurs et leur apport dans le changement organisationnel dans l'administration publique. Son étude sur l'impact du travail du vérificateur général du Québec sur la gestion des organismes gouvernementaux québécois (Morin, 2008) a révélé l'effet préventif qu'a eu l'audit sur le management public. La motivation d'une gestion efficace et efficiente des fonds publics (canadiens et québécois) et l'application des recommandations pourrait venir d'une éventuelle visite des auditeurs. Morin (2000, 2008, cité dans Morin, 2012, p. 117) reconnaît, néanmoins, que « l'impact sur le management public de l'annonce d'une visite des auditeurs est plutôt éducatif que coercitif ». Les recommandations des auditeurs n'ont pas force de loi et leur visite n'est pas déterminante pour les administrateurs publics. Ouellet (2012) a fait remarquer la pertinence de l'audit pour la gouvernance. « La certification de la reddition des comptes par les auditeurs permet de consolider la confiance des utilisateurs des informations émises » (Ouellet, 2012, p. 159). Pour Ouellet (2012), l'audit trouve ses racines dans la délégation de pouvoir et l'obligation

de rendre des comptes. Il constitue « l’outil permettant de créer des liens de confiance entre les différents niveaux de pouvoir publics ;

- entre les citoyens et le Parlement (les députés) (*niveau 1*) ;
- entre le Parlement (les députés – pouvoir législatif) et le gouvernement (le cabinet ministériel – pouvoir exécutif) (*niveau 2*) ;
- entre le gouvernement et les administrateurs publics (*niveau 3*) ;
- entre les administrateurs publics et les gestionnaires publics (*niveau 4*) » (Ouellet, 2012, p. 159 et 160).

L’audit s’inscrit parmi les mécanismes objectifs permettant de créer et raffermir la confiance entre les parties (Ouellet, 2012). Paquet (2011), cité par Ouellet (2012), a montré la relation positive existant entre la confiance et la productivité. L’audit serait un outil qui permettrait l’instauration de la bonne gouvernance et l’établissement de la confiance chez les contribuables dans leur administration publique.

1.3 La CSC/CA et la performance de l’administration publique haïtienne

La question de la performance de l’administration publique haïtienne suscite des débats d’intérêts. Les contribuables qui, par leurs taxes, financent les services publics se plaignent des services non existants, des scandales de fraudes et des détournements de fonds, d’une administration publique inefficace et inefficente (Olius, 2007). La fin du règne des Duvalier au pouvoir, en 1986, a marqué un tournant dans la lutte contre la corruption en Haïti (Pierre, 2014). Au départ du pouvoir de Jean Claude Duvalier,

le 7 février 1986, la corruption est perçue comme un mal qui ronge le pays. Malgré les efforts des nouveaux pouvoirs publics pour enrayer ce mal, le pays est encore parmi les pays les plus corrompus en 2015. En effet, selon le classement mondial de Transparency International sur la corruption, le pays a régressé de 15 places, passant de 146^{ème} en 2010 à 161^{ème} en 2015¹. Habilitée à auditer l'administration publique, la CSC/CA fait l'objet de vives critiques lors des scandales. La CSC/CA, institution vieille de plus de 50 ans (1957), est toujours au centre des débats sur les cas de corruption et de détournement de fonds. À titre d'institution constituée pour contrôler les activités gouvernementales, elle se voit qualifier d'inefficace (Papillon, 2015).

La CSC/CA est un organisme public créé par l'article 154 de la constitution du 23 août 1983², dont le plus jeune ancêtre, la Cour Supérieure des Comptes, avait vu le jour le 23 septembre 1957³. Devenue une institution indépendante et autonome par la constitution du 29 mars 1987 (constitution du 29 mars 1987, article 200), son organisation et son fonctionnement sont règlementés par le décret du 23 novembre 2005. Les attributions de la CSC/CA sont décrites à l'article 5 du décret du 23 novembre 2005 (Journal Officiel de la République d'Haïti, Le Moniteur numéro 24). Elles sont :

- a) De juger les comptes des comptables de droit ou de fait et leur donner décharge de leur gestion ou engager, s'il y a lieu, leur responsabilité civile ou pénale ;

¹ En 2016, le pays est toujours très bas dans le classement mondial de Transparency International. Il est 159^e, mais il y a 4 autres pays qui sont 159^e. Corruption perceptions index 2016. Récupéré le 30 août 2017 de www.transparency.org/cpi.

² Haïti-Référence. Constitution de 1983: Texte intégral. Récupéré le 2 février 2017 de <https://www.haiti-reference.com/pages/plan/histoire-et-societe/documents-historiques/constitutions/constitution-de-1983/>

³ Cour Supérieure des Comptes et du Contentieux Administratif [s. d.]. *Histoire de la CSCCA*. Récupéré le 2 février 2017 de <http://www.cseca.gouv.ht/historique.php>.

- b) De confirmer, réformer ou annuler les actes des responsables de l'administration publique non conforme aux lois et règlements ;
- c) De donner son avis motivé sur tous les projets de contrats, accords et conventions à caractère financier, commercial ou industriel auxquels l'État est partie ;
- d) De faire rapport au parlement de la régularité des transactions financières de l'État, ce rapport devra être publié ;
- e) De participer au processus d'élaboration et de préparation du budget général de la République par des avis de conformité ;
- f) D'exercer le contrôle administratif et juridictionnel des ressources publiques ;
- g) De vérifier les comptes des différents organismes publics constituant l'administration centrale et l'administration décentralisée de l'État ;
- h) De vérifier les institutions de la société civile bénéficiaires de subventions du Trésor Public, des organismes autonomes et des collectivités territoriales ou toutes institutions nationales ou internationales exécutant des projets pour et au nom de l'État et des collectivités territoriales ;
- i) D'ordonner/certifier la vérification, ou vérifier, le cas échéant, les entreprises dans lesquelles l'État ou ses entités décentralisées détiennent des participations ;
- j) De certifier les comptes généraux de la Nation comprenant les comptes de l'administration centrale, ceux des collectivités territoriales, des organismes autonomes et les comptes spéciaux du Trésor ;
- k) De recevoir l'inventaire des biens meubles et immeubles de l'administration publique et des autres organismes ou institutions nationales, en autoriser l'aliénation dans les conditions précisées par les lois et règlements administratifs ;

- l) De proposer aux pouvoirs publics des réformes d'ordre législatif ou réglementaire se rapportant à la mission de la CSC/CA et qui lui paraissent conformes à l'intérêt public ; et
- m) De conduire toutes missions d'enquête, d'encadrement, de conseil et de consultation qui lui sont confiées par les pouvoirs publics.

La CSC/CA est dirigée par un conseil de 10 membres dont un président et un vice-président. Ils sont choisis par le Sénat de la République pour une période de 10 ans et leur mandat ne peut être écourté (article 47 du décret du 23 novembre 2005, Journal Officiel de la République d'Haïti, Le Moniteur numéro 24). La CSC/CA comprend une structure administrative et une organisation juridictionnelle à laquelle sont rattachées les chambres (de jugement) financière et administrative. Une cellule d'enquête, composée de 135 auditeurs (enquêteurs), est à la disposition des 2 chambres (financière et administrative). Les auditeurs travaillent principalement en commission composée de 3 à 4 personnes.

1.4 L'objectif de notre étude

Notre objectif est d'explorer l'impact que pourrait avoir la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'administration publique haïtienne. Les résultats des études antérieures sont mitigés concernant la pertinence et l'impact de l'audit sur le management public. En effet, certains chercheurs (Friedberg et Lutrin, 2005; Blume et Voigt, 2007; Radcliffe, 2008; cités dans Morin, 2012) pensent que l'audit n'a pas d'impact significatif sur la performance de l'administration publique et les organes

supérieurs de contrôle de gouvernements seraient un investissement non opportun. D'autres (Morin 2000, 2008, cité, dans Morin, 2012 et Ouellet, 2012), au contraire, ont conclu sur la nécessité de l'audit pour l'administration publique. L'audit pourrait avoir un effet préventif sur la gestion des affaires publiques. C'est un outil pertinent à la bonne gouvernance, la performance et la création de la confiance parmi les acteurs, agents gouvernementaux et contribuables, ont expliqué Morin (2000, 2008, cité dans Morin 2012) et Ouellet (2012). L'impact de l'audit sur la performance de l'administration publique demeure donc un sujet d'étude pertinent.

La CSC/CA devait garantir, par ses interventions, une administration efficace et efficiente (Pascal, 2007). La reddition des comptes devait permettre d'assainir les finances publiques. L'audit de la CSC/CA donnerait une certaine assurance au contribuable haïtien que sa gourde est utilisée à bon escient. Cependant, la réalité est bien différente. Haïti s'effondre sous le poids de la corruption (Réseau National de Défense des Droits Humains, 2015). Les causes de la corruption sont multiples. Manque de reddition des comptes (la qualité de l'audit), de transparence des organismes gouvernementaux (Pascal, 2007), la faiblesse du système judiciaire, etc.

La qualité de l'audit a amplement été étudiée dans le cas des entreprises privées (Becker *et al.* 1998; DeAngelo, 1981; Garner *et al.* 2013). Cependant, en ce qui concerne l'administration publique, les études portent surtout sur les mesures de la qualité de l'audit (Portal, 2011, par exemple). En outre, la littérature existant traite la qualité de l'audit dans les secteurs privé et public des pays économiquement développés. Le cas des pays en voie développement est très peu examiné. Notre étude pourrait ainsi apporter un nouvel élément dans la littérature en ce qui concerne la qualité de l'audit dans ces pays. Elle pourrait également constituer une référence pour

d'autres recherches dans le contexte haïtien, puisqu'il n'existe, à notre connaissance, aucune publication scientifique traitant de la qualité de l'audit en Haïti. Nous revenons sur ces contributions potentielles dans la conclusion (Chap. V)

CHAPITRE II

REVUE DE LITTÉRATURE

La sélection des articles cités dans notre revue de littérature a été faite sur la base de leur pertinence et leur rapport avec notre problématique. Comme il va être remarqué, la qualité de l'audit est surtout examinée dans le contexte des entreprises du secteur privé. Nous avons choisi des recherches qui ont analysé la relation de la qualité de l'audit avec la performance, la gouvernance, la divulgation, etc. parce que ces thèmes sont très proches de notre sujet d'étude, bien que les recherches aient été réalisées dans des contextes différents de celui d'Haïti. Il existe une riche littérature traitant de la qualité de l'audit (Gonthier-Besacier *et al.*, 2012). Le sujet a surtout attiré l'attention des chercheurs suite aux divers scandales financiers qui ont éclaboussé la profession d'auditeur.

De nombreux chercheurs (ex. : DeAngelo, 1981; Hu, 2015; Krishman et Schauer, 2000; Portal, 2011; Knechel et Vanstraelen, 2007) ont examiné la qualité de l'audit en utilisant des mesures directes et des indicateurs très variés. De plus, il n'existe pas de définition de la qualité de l'audit qui soit universellement acceptée par les chercheurs. Nous présentons ainsi quelques définitions de la qualité de l'audit dans toute la panoplie existante, utilisées à différentes périodes. Outre celle de DeAngelo (1981) qui est considérée par les chercheurs comme une 'classique' (un incontournable), nous citons des définitions des années 2000, période marquée par un nombre important d'études examinant la qualité de l'audit suite aux scandales provoqués par la faillite de Enron (2001), Worldcom (2002), Global Crossing (2002) et UAL Corp

(2002), des sociétés auditées par l'un des plus grands cabinets comptables au monde, soit Arthur Andersen (Mansouri et *al.*, 2009).

2.1 Définition de la qualité de l'audit

Des définitions variées ont été attribuées au concept « qualité de l'audit ». Les chercheurs, les utilisateurs, les régulateurs ont tous une compréhension différente de la qualité de l'audit (Hu, 2015).

DeAngelo (1981), cité dans Pigé (2011, p. 10, traduction), a défini la qualité de l'audit comme « l'appréciation par le marché de la probabilité jointe qu'un auditeur donné, à la fois, a) découvre une anomalie significative dans le système comptable de l'entreprise cliente et b) rapporte cette anomalie ». C'est, en quelque sorte, la perception des utilisateurs des états financiers de la capacité de l'auditeur à trouver les écarts et pouvoir les rapporter. Watkins et *al.* (2004) ont analysé la qualité de l'audit à partir de deux dimensions, qu'ils appellent « attributs » : la réputation de l'auditeur (ou du cabinet comptable) et la robustesse du contrôle (*monitoring strength*). La réputation de l'auditeur se rapporte à la perception du marché relative à sa compétence et son indépendance. Watkins et *al.* (2004) ont fait ressortir le lien existant entre la réputation de l'auditeur et la crédibilité des états financiers audités par ce dernier. Plus l'auditeur est perçu comme compétent et indépendant, plus le marché se fie aux états financiers. La robustesse du contrôle est relative à l'écart existant entre la situation économique rapportée et la situation réelle de l'audit. Le contrôle est considéré comme robuste si cet écart est minimal. L'efficacité de la

robustesse du contrôle est conditionnée par la compétence et l'indépendance de l'auditeur (Watkins et *al.* 2004, p. 156, traduction). Duff (2004) a défini également la qualité de l'audit en terme de perception des utilisateurs. Dans une perspective économique de l'audit, Duff (2004) a expliqué que l'auditeur qui tenterait de maximiser son profit au détriment des utilisateurs perdrait sa réputation. Les cabinets comptables connaîtraient la faillite dans le cas d'une mauvaise perception de la part des utilisateurs. Ali Brahim et AbdelKader (2014) ont montré que la réputation de l'auditeur est le facteur le plus important dans la perception des préparateurs de l'information financière en Tunisie. Pour Francis (2011), la qualité de l'audit est un concept complexe qui ne peut avoir une définition unique. Selon lui, la qualité de l'audit est une exigence des normes d'audit. Ainsi, « (...) la qualité de l'audit est atteinte lors de l'émission d'un rapport d'audit 'approprié' sur la conformité des états financiers de l'auditée aux normes comptables généralement reconnues » (Francis, 2011, p. 127, traduction). Cette compréhension de la qualité de l'audit a mis l'accent sur l'objectif de l'audit, mais a attiré l'attention sur la conformité du rapport de l'auditeur aux normes d'audit. La qualité de l'audit, selon ce chercheur, serait une résultante du respect des normes.

Prat dit Hauret (2007) a, quant à lui, défini la qualité de l'audit à partir de deux éléments : la compétence et l'indépendance de l'audit. Il a cité Lee et Stone (1995) qui ont révélé « le lien positif existant entre la compétence des auditeurs et le développement de leur expertise » (Prat dit Hauret, 2007, p. 70). L'indépendance de l'auditeur fait appel à sa liberté d'émettre librement son opinion à partir de ce qu'il croit être vrai ou faux (Prat dit Hauret, 2007). La qualité de l'audit serait fonction du savoir-faire de l'auditeur et de son système de valeurs. Bel Haj Ali (2011) a démontré une corrélation négative entre les valeurs culturelles et l'indépendance de l'auditeur. L'audit, dit Bertin (2002), cité dans Bel Haji Al (2011, p. 3), est « conduit par des

êtres humains soumis à des contraintes cognitives et impliqués dans diverses relations ».

Issa (2008), cité dans Pashaki et Kheradyar (2015, p. 108, traduction), a vu la qualité de l'audit comme un moyen de réduction de l'asymétrie et d'amélioration de la qualité de l'information. Pour lui, la qualité de l'audit est « la capacité du processus d'audit de détecter et rapporter les anomalies importantes des états financiers, aussi de réduire l'asymétrie d'informations entre des gestionnaires (managers) et les parties prenantes qui sont pertinentes, pour lesquelles la qualité des informations publiées dans les états financiers est importante ». Ce chercheur a souligné le rôle que pourrait jouer la qualité de l'audit dans la relation des gestionnaires et les différentes parties prenantes. Une information de qualité aiderait à améliorer les liens gestionnaires-parties prenantes qui impacterait positivement sur le financement et la profitabilité de l'entreprise. Chambers et Payne (2008), cités dans Salehi et kangarlouei (2010), ont établi une corrélation positive entre la qualité de l'audit, la loi SOX⁴ (Sarbanes-Oxley) et l'amélioration de la fiabilité de l'accroissement prévisionnel. Dans leur conception de la qualité de l'audit, Knechel *et al.* (2013) se sont concentrés sur le processus d'audit et la motivation des auditeurs. Ils ont défini la qualité de l'audit, qu'ils appellent (*a good audit*), comme l'« exécution d'un processus d'audit bien conçu par des auditeurs bien motivés et formés qui comprennent l'incertitude inhérente de l'audit et s'adaptent convenablement aux conditions particulières de l'audit » (Knechel *et al.* 2013, p. 407, traduction). La conception et l'exécution d'un processus d'audit demandent une certaine compétence et la capacité d'exprimer son opinion de manière libre. La compétence, pour Lee et stone (1995), cités dans Prat Dit Hauret (2007, p. 70), c'est « l'expertise nécessaire pour parvenir aux objectifs d'audit ». Ces objectifs passent nécessairement, d'après Knechel *et al.* (2013), par la

⁴ Loi sur la sécurité financière votée aux États-Unis en juillet 2002, Pigé (2011).

conception et l'opérationnalisation d'un processus d'audit et l'adaptation correcte aux caractéristiques spécifiques de l'audité.

La qualité de l'audit intéresse non seulement les chercheurs, mais aussi les régulateurs. Cependant, compte tenu de la difficulté à attribuer une définition unique au concept « qualité de l'audit », les régulateurs *Financial Reporting Council* (FRC, 2006) et *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB, 2013) se sont plutôt concentrés sur les déterminants qui pourraient influencer la qualité de l'audit (Hu, 2015). Gonthier-Besacier et *al.* (2012) ont identifié deux courants théoriques concernant la réglementation: le premier est en faveur d'une réglementation renforcée qui motiverait l'auditeur à fournir un travail d'audit de qualité; le second courant voit une forte réglementation (interdiction de toute rémunération proportionnelle ou conditionnelle sur la mission d'audit; obligation de publier les honoraires d'audit; interdiction, pour le cabinet et de toute entité de son réseau d'avoir fourni à l'entreprise auditée toute prestation de conseil dans les deux années précédant la nomination, Gonthier-Besacier et *al.*, 2012, p.59) comme une barrière à l'entrée qui protégerait la profession. Toutefois, Gonthier-Besacier et *al.* (2012) ont rappelé l'importance qu'accorde la réglementation à la compétence et à l'indépendance de l'auditeur. La compétence et l'indépendance (perçue ou réelle) de l'auditeur seraient deux facteurs importants à la qualité de l'audit, selon les chercheurs cités plus haut. Par conséquent, nous sommes intéressé à explorer dans quelle mesure la qualité de l'audit de la CSC/CA, telle qu'elle est entendue par ces chercheurs (DeAngelo, 1981; Watkins et *al.*, 2004; Prat dit Hauret, 2007), pourrait avoir un impact sur la performance de l'administration publique haïtienne.

La définition de la qualité de l'audit fait encore l'objet de débats parmi les chercheurs. C'est un sujet qui intéresse beaucoup de chercheurs, de professionnels de l'audit et les régulateurs, surtout à la suite des divers scandales financiers impliquant des firmes d'audit. Ainsi, les chercheurs ne se contentent pas d'essayer de définir la qualité de l'audit, mais encore et surtout de la mesurer.

2.2 Mesure de la qualité de l'audit

Les mesures de la qualité de l'audit varient d'un chercheur à l'autre et suivant le secteur, privé ou public. Hu (2015) a dressé une liste de douze mesures de la qualité de l'audit. Il les a classés suivant trois aspects, intrant-extrant-contexte⁵ : (1) taille du cabinet comptable; (2) temps consacré à l'audit; (3) expertise de l'auditeur; (4) retraitement d'états financiers antérieurs; (5) poursuite de la firme d'audit ou son inspection par les autorités de régulation; (6) régularisations; (7) résultats de référence; (8) prudence comptable; (9) rapport sur la continuité de l'exploitation; (10) exactitude des prévisions des analystes; (11) coût des capitaux propres à priori; (12) honoraires d'audit anormaux (Hu, 2015, p. 217-218, traduction). Ces mesures ont été utilisées par d'autres chercheurs (ex. : DeAngelo, 1981; Hoitash *et al.* 2007), soit comme des mesures directes ou des indicateurs de la qualité de l'audit.

⁵ *Intrant* : (1) taille de la firme d'audit; (2) temps consacré à l'audit; (3) expertise de l'auditeur.

Extrant : (1) taille de la firme d'audit; (4) retraitement d'états financiers antérieurs; (5) poursuite de la firme d'audit ou son inspection par les autorités de régulation; (6) régularisations; (7) résultats de référence; (8) prudence comptable; (9) rapport sur la continuité de l'exploitation; (10) exactitude des prévisions des analystes; (11) coût des capitaux propres à priori.

Contexte : (1) taille de la firme d'audit; (10) exactitude des prévisions; (11) coût des capitaux propres à priori; (12) honoraires d'audit anormaux.

Gonthier-Besacier *et al.* (2012) ont déterminé une liste de 55 facteurs qu'ils appellent les critères qui influenceraient la qualité de l'audit. Ils les ont classés sous trois thèmes : mission, équipe/cabinet et réglementation. Certains de ces critères sont tirés des études précédentes. Ce sont le nombre d'années d'expérience du commissaire aux comptes⁶ et sa bonne maîtrise du dossier de l'audit, la connaissance du domaine d'activité du client. D'autres proviennent de la réglementation, comme la compétence technique du commissaire aux comptes et de l'équipe, le contrôle de qualité externe du cabinet comptable, les incompatibilités et les honoraires. Enfin, il y a des critères qui ont été identifiés par les chercheurs lors de la collecte des données (entretiens). Ce sont par exemple les problèmes personnels des membres des équipes et du commissaire aux comptes rencontrés au cours de la mission d'audit. Cependant, Gonthier-Besacier *et al.* (2012) ont révélé l'importance accordée à la mission et la réglementation par les préparateurs d'information financière qui peuvent être classés en deux catégories, ceux des grands groupes pour lesquels la taille du cabinet et le management de l'équipe d'audit sont des facteurs importants et ceux des petites organisations qui se fient à tous les éléments du processus d'audit.

Hazgui *et al.* (2010) ont, quant à eux, examiné les facteurs dont la carence pourrait affecter la qualité de l'audit. Leur étude sur les défaillances de la qualité de l'audit en France a révélé 16 facteurs qui pourraient impacter négativement la qualité de l'audit. Ils ont classé ces facteurs en deux catégories : les facteurs liés à la compétence, comme le manque de planification de la mission, l'absence de procédures de contrôle et de suivi qui pourraient affecter la capacité de la firme d'audit à trouver les failles; les facteurs relatifs à l'indépendance, soit l'irrespect des normes de rotation (d'associés), la dépendance financière de l'auditeur par rapport au client et

⁶ Un commissaire aux comptes est un professionnel de la comptabilité (qui a son titre comptable, CPA) qui travaille avec les sociétés anonymes et les sociétés en commandite par action.

l'incompatibilité des services conseils et de la mission d'audit. Néanmoins, Hazgui *et al.* (2010) ont fait savoir que ces facteurs de défaillance sont plutôt d'ordre organisationnel qu'individuel, et que la taille du cabinet comptable pourrait réduire les faiblesses relatives à l'organisation. Les grands cabinets comptables ont des ressources financières, humaines et matérielles qui les épargneraient de certaines déficiences organisationnelles, telle que la mise en place de procédures de contrôle interne. Lénard *et al.* (2009), cités dans Hazgui *et al.* (2010), ont montré que les faiblesses relatives à la documentation et la formalisation des procédures ont surtout été remarquées parmi les petits cabinets comptables qui n'ont pas de clients de grande taille.

Manita (2008) a étudié les déterminants de la qualité de l'audit en basant son analyse sur la qualité du processus. Elle a identifié 11 facteurs déterminant la qualité du processus d'audit : i) six facteurs reliés à l'aspect purement technique de l'audit (la compréhension efficace des systèmes du client, la méthodologie centrée sur l'appréhension des risques, la qualité d'exécution et de suivi de la mission, la qualité d'inventaire physique, la qualité des programmes d'audit et le respect des diligences d'audit; ii) et cinq facteurs relatifs à la compétence et à l'indépendance de l'auditeur, à la composition et à la qualification de l'équipe intervenante, à l'organisation de la mission et à la réponse aux attentes du client. Les facteurs non techniques ne sont pas sans importance dans la détermination de la qualité de l'audit, a laissé croire cette chercheuse. Les facteurs techniques ne peuvent pas à eux seuls déterminés la qualité du processus d'audit, mais des éléments non techniques, tels que certains critères organisationnels du cabinet comptable (équipe d'audit et l'organisation de la mission) et la satisfaction du client sont tout aussi importants.

La mesure de la qualité de l'audit peut également se faire par des indicateurs qui ne sont pas directement observables, notamment la perception des différentes parties

concernées par l'audit (ex. : Carcello *et al.* 1992; Kilgore *et al.* 2014). Carcello *et al.* (1992) ont trouvé que la perception des cabinets comptables est différente de celle des préparateurs et utilisateurs d'états financiers. Ainsi, pour les cabinets comptables, il est important d'être différents des concurrents, tandis que pour les utilisateurs c'est la conformité aux normes d'audit généralement reconnues qui importe. Les cabinets comptables étant obligés de se conformer aux normes d'audit, ils se concentrent davantage sur la qualité de service à offrir aux utilisateurs. Skinner et Srinivasan (2012) ont souligné l'importance de la réputation du cabinet comptable dans l'évaluation de la qualité de l'audit. Ils ont établi une relation positive entre la réputation du cabinet comptable et la qualité de l'audit perçue par les utilisateurs. La réputation de l'auditeur intéresse non seulement les utilisateurs, mais aussi les préparateurs d'information financière.

Dans une étude sur les facteurs qui pourraient influencer l'indépendance perçue des auditeurs externes en Tunisie, Ali Brahim et Abdelkader (2014) ont montré l'importance de la réputation de l'auditeur pour les préparateurs d'information financière. Cette étude réalisée à partir d'un échantillon de 87 préparateurs d'information financière en Tunisie, a indiqué que parmi un ensemble de facteurs identifiés, la réputation de l'auditeur est le plus important déterminant de la qualité de l'audit, puis viennent ensuite, la taille du cabinet, le contrôle de la profession et la responsabilité juridique, les liens personnels, les incompatibilités, les honoraires, la dépendance financière et la rotation des auditeurs.

Kilgore *et al.* (2014) ont plutôt analysé la mesure de la qualité de l'audit sous l'angle des caractéristiques des cabinets comptables (taille du cabinet comptable, mandat d'audit, expertise, etc.) et les caractéristiques des équipes d'audit (connaissance des

affaires du client, communication entre les membres de l'équipe et gestion du client, gestion de l'équipe). Leur étude a révélé que les deux groupes d'utilisateurs suivants, soit les comités d'audit et les analystes/gestionnaires de fonds, estiment que les caractéristiques de l'équipe d'audit sont de meilleurs paramètres pour l'évaluation de la qualité de l'audit que celles du cabinet comptable.

Carey et Simnett (2006) ont pour leur part établi une relation négative entre la qualité de l'audit et la durée du mandat de l'auditeur. Les résultats de leur étude ont montré que les mandats d'audit trop long diminueraient la qualité de l'audit. Ainsi, lorsque l'audit d'une entreprise est effectué par le même cabinet comptable pendant une longue période (plus de 7 ans de relation client-auditeur par exemple), la qualité de l'audit pourrait être réduite. Toutefois, Carey et Simnet (2006)⁷ ont signalé que la diminution de la qualité de l'audit toucherait surtout les cabinets qui ne font pas partie du Big-6 (les 6 plus grands cabinets comptables au monde).

Il faut dire que cette conclusion abonde dans le même sens que les résultats de Sawan et Alsaqq (2013) qui ont révélé que la qualité de l'audit est positivement reliée à la taille du cabinet comptable. Les cabinets comptables de grande taille ont plus à perdre par rapport à leur réputation et à la confiance des investisseurs en eux. Ils ont les ressources et les compétences nécessaires qui leur permettraient d'effectuer un audit de qualité qui satisferait le client. Selon Sawan et Alsaqq (2013), le Big-4 (parmi les 4 plus grands cabinets comptables) serait plus motivé et disposé à mieux planifier le processus d'audit et faire plus de tests car il a les ressources techniques et une volonté d'agir de manière éthique pour protéger sa réputation.

⁷ Les résultats des études sur la rotation des associés ou des cabinets comptables sont plutôt mitigés et peu convaincants.

Les résultats sur la relation qui existerait entre la taille du cabinet comptable et la qualité de l'audit ne sont cependant pas toujours concordants. Al-Thuneibat *et al.* (2011) ont montré que la taille du cabinet comptable ne serait pas un indicateur de la qualité de l'audit. Dans une étude sur la qualité de l'audit en Jordanie, ces chercheurs ont trouvé que la durée du mandat aurait un effet négatif sur la qualité de l'audit, mais que la taille du cabinet n'aurait pas d'impact significatif. La taille du cabinet ne corrigerait pas l'impact de la durée du mandat. Une bonne connaissance des affaires du client annulerait l'effet de la taille du cabinet (Knapp, 1991; Johnson *et al.* 2002; Chi et Huang, 2004, cités dans Al-Thuneibat *et al.* 2011). L'impact de la taille du cabinet sur la qualité dépendrait de certaines caractéristiques du marché d'audit, telles que le nombre de grands cabinets existant.

Plusieurs autres indicateurs sont utilisés pour mesurer la qualité de l'audit. Cahan et Sun (2015) se sont servis de l'expérience de l'auditeur comme élément mesurant la qualité de l'audit. Ils ont décrit une relation négative entre l'expérience des auditeurs signataires du rapport d'audit et les régularisations discrétionnaires. Plus l'auditeur a d'expérience, plus son audit sera de qualité. Elshafie et Nyadroh (2014) ont préconisé la prudence à l'utilisation des régularisations discrétionnaires comme facteurs de mesure de la qualité de l'audit. Des résultats plutôt nuancés ont été trouvés en associant les régularisations discrétionnaires avec d'autres éléments, tels que le retraitement des états financiers, l'efficacité du contrôle interne, la taille du cabinet comptable (Big-4, les 4 plus grands cabinets comptables), pour évaluer la qualité de l'audit.

La problématique de la mesure de la qualité de l'audit est aussi étudiée dans le contexte des organismes gouvernementaux. L'audit dans le secteur public peut être effectué soit par un cabinet comptable ou par des auditeurs gouvernementaux (fonctionnaires publics). Ainsi, les mesures de la qualité de l'audit ne sont pas les mêmes quand il s'agit d'un cabinet privé ou des auditeurs gouvernementaux. Selon Carlaw *et al.* (2012), les auditeurs gouvernementaux rapportent plus de failles dans les comptes publics que les cabinets comptables, et ils sont moins (ou non) contraints par des limites de temps. Les auditeurs gouvernementaux pourraient ainsi faire un travail plus approfondi au cours d'une mission d'audit. De ce fait, un approfondissement d'un tel constat nous semble être pertinent. Samelson *et al.* (2006) ont notamment indiqué que la durée à titre d'auditeur (*auditor tenure*), (un aspect de l'indépendance de l'auditeur) n'est pas perçue comme un indicateur de la qualité de l'audit dans le secteur public. Les éléments qui pourraient affecter l'indépendance des auditeurs lors du processus d'audit sont fixés à l'avance. En fait, les gouvernements s'assurent de l'indépendance des auditeurs avant le début du mandat (à la signature du contrat); d'après Samelson *et al.* (2006), ceci pourrait expliquer l'effet non significatif de ces deux facteurs (indépendance et *tenure*) sur la qualité de l'audit. Notons qu'il faut ici relativiser, car le fait de s'assurer de l'indépendance de l'auditeur à la signature du contrat est aussi valable pour les entreprises du secteur privé.

Portal (2011) a expliqué que la qualité de l'audit effectué par la Cour des comptes française peut être évaluée à partir de deux pôles, les compétences organisationnelles et les compétences humaines. Selon ce chercheur, la découverte et la communication des anomalies significatives dans les comptes publics dépendent à la fois des compétences des auditeurs et de la Cour des comptes elle-même. Les facteurs de la

qualité de l'audit tels que définis DeAngelo (1981), la compétence et l'indépendance de l'auditeur, sont traités comme des compétences organisationnelles et humaines.

Sangué-Fotso (2015) a ajouté l'éthique comme autre indicateur de mesure de la qualité de l'audit. Les aspects sociotechnique, économique et éthique du travail des commissaires aux comptes du Cameroun ont été analysés par Sangué-Fotso. En effet, dans une étude sur la qualité de l'audit et la réduction des scandales financiers, ce chercheur a souligné l'importance de l'éthique des commissaires aux comptes dans le contexte socio-économique difficile du Cameroun. À défaut d'un cadre légal et institutionnel réglementant le travail de l'auditeur, l'éthique est un indicateur important de la qualité de l'audit. L'environnement (interne et externe) dans lequel évoluent les auditeurs peut constituer un frein à la qualité de leur travail. La qualité de l'audit, pour qu'elle soit effective (réelle) et joue le rôle d'élément catalyseur de la performance ou réducteur de la fraude, a besoin d'un environnement légal et institutionnel forts (Sangué-Fotso, 2015).

Bien qu'une panoplie d'indicateurs soit utilisée, le débat sur les mesures de la qualité de l'audit reste ouvert. Que cela soit dans le secteur privé ou le secteur public, des facteurs très variés, directs ou indirects, ont été testés par les chercheurs pour déterminer la qualité de l'audit. Même si des résultats significatifs ont été trouvés avec des facteurs tels l'expérience, l'indépendance, la taille du cabinet comptable, la problématique de la mesure de la qualité de l'audit se pose encore.

Les indicateurs de mesure de la qualité de l'audit révélés par les chercheurs, particulièrement ceux de Portal (2011) pourraient nous servir de variables

indépendantes dans le cadre de notre travail. Les composantes compétence et indépendance nous apparaissent être des indicateurs pertinents de mesure de la qualité de l'audit de la CSC/CA.

2.3 Qualité de l'audit et management

Dans la présente section, nous nous concentrons dans un premier temps sur des études réalisées dans le contexte d'entreprises du secteur privé. Nous poursuivons avec des recherches portant sur des organisations du secteur public (des organismes gouvernementaux).

2.3.1 Le cas des entreprises du secteur privé

Les conséquences de la qualité de l'audit sur la gestion d'entreprise ont été abondamment examinées dans la littérature. Becker et *al.* (1998) ont expliqué que la qualité de l'audit a un certain impact sur les régularisations discrétionnaires. Les entreprises auditées par un des six plus grands cabinets comptables au monde (un des *Big-6*) ont moins de régularisations discrétionnaires. Les *Big-6* étant de grande taille sont plus susceptibles de produire un audit de qualité, supportant les conclusions des travaux de nombreux chercheurs (ex. : DeAngelo, 1981; Carey et Simnet, 2006; Sawan et Alsaqqa, 2013).

Jordan *et al.* (2010) sont parvenus aux mêmes résultats. Deux échantillons d'entreprises ont été tirées, celles auditées par les cabinets comptables de grande taille (*Big-4*) et celles qui ne le sont. À partir de cette étude, Jordan *et al.* (2010) ont conclu que les entreprises auditées par les petits cabinets comptables gèrent leurs bénéfices pour arriver au bénéfice par action ciblé, tel n'est pas le cas pour celles auditées par les cabinets du *Big-4*.

La taille du cabinet comptable semblerait être un déterminant de la qualité de l'audit très utilisé dans la littérature par les chercheurs. Salehi et Kangarlouei (2010) ont aussi utilisé la taille du cabinet comptable et la durée du mandat d'audit (*auditor tenure*) comme déterminants de la qualité de l'audit pour examiner la fiabilité des prévisions de croissance des entreprises cotées à la bourse de Téhéran. Leurs conclusions ne s'éloignent pas des études précédemment citées. Ils ont trouvé une relation positive et significative entre la qualité de l'audit et la fiabilité des prévisions de croissance. Plus l'audit est de bonne qualité, meilleures sont les prévisions. Pour Salehi et Kangarlouei (2010), les grands cabinets comptables seraient les plus qualifiés pour produire un audit de qualité.

Garner *et al.* (2013) ont considéré la qualité de l'audit comme un des mécanismes de gouvernance qui est corrélé positivement à la performance de l'entreprise. À partir d'une étude menée sur 82 entreprises cotées à la bourse de Malaisie, ils ont abouti à la conclusion que les trois mécanismes de gouvernance suivants, soit la propriété managériale, le levier financier (effet de levier) et la qualité de l'audit sont reliés positivement à la performance des entreprises. Les résultats portant sur l'influence de la qualité de l'audit sur le rendement boursier des entreprises cotées sont mitigés. En effet, Okolie (2014) a montré une relation significative entre la qualité de l'audit et le

coefficient de réponse du bénéfice (*earnings response coefficient*) des entreprises cotées à la bourse au Nigéria. Habid *et al.* (2014) ont pour leur part obtenu des résultats qui diffèrent à certains égards des conclusions de Okolie (2014), à savoir le cours boursier de l'action n'a pas de lien significatif avec la qualité de l'audit. Il faut dire que ces deux études ont été faites dans deux pays et continents bien différents en terme de structures et de niveau de développement économique. De plus, les mesures directes et les indicateurs de qualité d'audit pour les deux études ne sont pas identiques. Okolie (2014) mesure la qualité de l'audit par la taille du cabinet comptable, les honoraires, le mandat et le poids du client (l'audité) dans le chiffre d'affaires du cabinet comptable alors que Habid *et al.* (2014) utilisent plutôt la réputation du *Big-4* (les 4 plus grands cabinets comptables), le Top 10 des cabinets comptables locaux et les autres cabinets qui ne font pas partie du *Big-4* et du *Top 10*.

L'impact de la qualité de l'audit est également étudié sur d'autres aspects du management d'entreprises. L'effet de la qualité de l'audit sur le conservatisme comptable (principe de la conservation/prudence) a été analysé par Pashaki et Kheradyar (2015). Se servant des facteurs tels que le secteur de spécialisation de l'auditeur, le rang de l'auditeur (la taille du cabinet comptable) et le mandat de l'auditeur comme mesure de la qualité de l'audit, ils sont parvenus à montrer le lien significatif et positif qu'il y a entre l'utilisation du conservatisme comptable (principe de la prudence) et le mandat de l'auditeur. Ces résultats vont dans le même sens que les conclusions de Omri *et al.* (2009) qui ont révélé que la durée du mandat des auditeurs spécialisés dans le secteur du client améliorerait la qualité des résultats comptables. Pashaki et Kheradyar (2015, p.114) ont fait remarquer que des résultats contraires ont été trouvés par Hamilton *et al.* (2006) et Lee (2007) qui ont expliqué que « le mandat (durée du mandat) de l'auditeur fait baisser l'utilisation du conservatisme comptable par l'audité ».

L'effet de la qualité de l'audit sur l'emprunt est aussi examiné par les chercheurs. Ainsi, la relation entre la qualité de l'audit externe et la structure syndicale des créanciers (structure hybride, public-privé, de créanciers) a été révélée par Kim et Song (2011). L'étude a été menée sur une période de 15 ans environ (1996-2009) et sur un échantillon composé de 4 681 crédits provenant du syndicat des créanciers aux États-Unis. Elle a montré que ces crédits finançaient pour la plupart des emprunteurs qui sont audités par les grands cabinets comptables (le *Big-4*) dont le travail d'audit serait de meilleure qualité selon le syndicat. Tsai et Hua (2009) ont eu des résultats qui sont proches de ceux trouvés par la Kim et Song (2011). Les PME (Petites et Moyennes Entreprises) auditées par les cabinets comptables de grande taille (*Big-N*) ont un taux d'emprunt plus faible que les autres. Alors, Tsai et Hua (2009) ont conclu à la corrélation négative entre la qualité de l'audit et le taux d'intérêt.

Taqi (2013) a, quant à lui, étudié l'effet de la qualité de l'audit sur le cabinet comptable. Il a été démontré que, à partir d'une étude menée en Indonésie, la qualité de l'audit impacte significativement et positivement sur les honoraires d'audit, sur la réputation du cabinet comptable, sur la valeur de l'entreprise auditée et sur les contestations des parties concernées. C'est-à-dire, la qualité de l'audit pourrait faire hausser les honoraires par les cabinets comptables, renforcer la perception des investisseurs et autres parties prenantes sur la réputation du cabinet, réduire les contestations des parties prenantes et augmenter la valeur de l'entreprise auprès des investisseurs.

La taille du cabinet comptable est l'un des indicateurs de la qualité de l'audit les plus utilisés dans les études de l'impact de la qualité de l'audit sur le management et autres

aspects dans le cas des entreprises du secteur privé. Des résultats convaincants ont été trouvés à partir de cet indicateur, si nous nous tenions aux études citées précédemment. Toutefois, la taille à elle seule ne suffit pas pour garantir un audit de qualité. Plusieurs autres recherches se sont référées à des indicateurs tels le mandat de l'auditeur, le secteur de spécialisation, qui seraient eux aussi des mesures de la qualité de l'audit. D'autres facteurs pourraient être encore utilisés non seulement dans le cadre des entreprises du secteur privé, mais surtout des organismes gouvernementaux qui ont des missions et objectifs bien distincts.

Comme nous venons de le voir, la qualité de l'audit pourrait être un mécanisme de la gouvernance (Garner et *al.* 2013) positivement corrélé à la performance de l'entreprise. Ainsi, explorer l'impact de la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'administration publique haïtienne, nous apparaît un sujet d'intérêt.

2.3.2 Le cas des organisations du secteur public

Les recherches antérieures ont, pour la plupart, traité la qualité de l'audit dans les entreprises du secteur privé. Un nombre limité d'études traite de la qualité de l'audit effectué dans les organisations du secteur public. Certains chercheurs se sont ainsi intéressés à la qualité de l'audit relative à l'administration publique (ex. : Carslaw et *al.* 2010; Portal, 2011; Samelson et *al.* 2006). La qualité de l'audit dans le secteur public est également analysée suivant des mesures directes et d'autres indicateurs et ses impacts sur l'administration publique.

Vacca (2014) a analysé la corrélation entre l'audit de performance et le rehaussement de l'économie, l'efficacité, l'efficience et la transparence dans l'administration publique, particulièrement dans le contexte italien. Son analyse a révélé que le travail d'audit effectué par les auditeurs italiens est de qualité, allant dans le sens de DeAngelo (1981). Les auditeurs italiens ont trouvé les écarts (faisant ainsi preuve de compétence) et les ont rapportés (suggérant leur indépendance). Cependant, l'administration publique italienne continue de patauger dans la corruption, l'inefficacité et l'inefficience. L'environnement légal et institutionnel constitue un frein au rôle que pourrait jouer la qualité de l'audit dans l'amélioration réelle de la performance de l'administration publique italienne. Par conséquent, la faiblesse des sanctions et les institutions sont les obstacles à l'impact que pourrait avoir la qualité de l'audit sur la performance.

Morin (2014) a obtenu des résultats mitigés en ce qui concerne l'impact des auditeurs généraux sur l'administration publique canadienne. Son étude a montré que le travail des auditeurs est crédible, et que la capacité d'exiger la mise en œuvre de leurs recommandations est cependant attribuable au parlement (provincial ou fédéral).

L'impact de la qualité de l'audit sur la gouvernance publique n'est pas trop étudié dans la littérature, tenant compte des publications consultées jusqu'à maintenant dans le cadre de notre travail. L'audit dans l'administration publique est, toutefois, examiné sous plusieurs autres angles, tels son importance (Dee, 2012; Ouellet, 2012); ses enjeux (Everett *et al.* 2012), particulièrement l'audit interne. Dee (2012) perçoit l'audit dans le secteur public comme un élément essentiel à la bonne gouvernance publique. Par la vérité qu'il aide à établir, l'audit mènerait les gouvernements à l'efficacité qui est un enjeu de la démocratie. Cette conception de l'audit paraîtrait

conforme aux idées de Friedberg et Lutrín (2005, p. 1, traduction) qui considèrent « l'audit public (*State audits*) tel qu'un outil assurant que chaque dollar du contribuable américain a été utilisé à bon escient ». Ouellet (2012), de son côté, a souligné l'apport de l'audit à la gouvernance, par la crédibilité qu'il donne aux utilisateurs (contribuables et autres parties prenantes) quant à la fiabilité des informations publiées par les gouvernements. Ce chercheur a inscrit l'audit dans une perspective de délégation de pouvoir. Dès qu'il y a délégation de pouvoir, la reddition des comptes devient une obligation où l'audit est l'outil nécessaire servant à assurer et établir la confiance entre les parties.

Everett et *al.* (2012) se sont plutôt intéressés aux défis de l'audit interne dans le secteur public. Ils ont analysé les facteurs idéologiques, politiques et moraux impactant sur l'indépendance et l'intégrité des auditeurs internes de l'administration publique. Les facteurs idéologiques sont relatifs à une perception vulgarisée par des tentatives de définition de la corruption qui fait croire qu'il n'existe de corruption que dans la sphère publique. Everett et *al.* (2012, p. 136) ont même rappelé une définition de la corruption donnée par des responsables de la Banque Mondiale : « la corruption est l'utilisation abusive d'une position publique pour des profits privés ». Les agents publics y compris les auditeurs internes sont donc considérés comme des potentiels corrompus. Les facteurs politiques se rapportent aux manœuvres politiciennes qui pourraient faire obstacle au travail des auditeurs internes. Everett et *al.* (2012) l'ont illustré avec les scandales de commandite, où le gouvernement fédéral du Canada payait des factures pour des services non reçus. Les auditeurs internes avaient déjà fait remarquer les anomalies, cependant, par des manœuvres politiques, le rapport n'a pu voir le jour en temps opportun. Enfin, les facteurs moraux concernent surtout le dilemme auquel est confronté l'auditeur, particulièrement l'auditeur interne, entre rapporter les anomalies découvertes et se faire rejeter par ses pairs. Everett et *al.*

(2012) ont cité deux scandales financiers pour illustrer une situation complexe dans laquelle pourrait se trouver l'auditeur interne, le cas de Worldcom aux États-Unis et celui le scandale des commandites au Canada. Dans le premier cas, Madame Cooper (Vice-présidente de l'audit interne à MCI⁸), en révélant l'action frauduleuse des dirigeants de Worldcom lors de l'achat de MCI, se croit agir en toute légitimité avec éthique et moralité. Elle a été sous les feux des projecteurs de toute la presse, mais aussi a essuyé les critiques de ses pairs (collègues) et des dirigeants de Worldcom. La sécurité, tant sur le plan physique que financier, de Madame Cooper a été menacée. Le scandale des commandites au Canada n'est pas moins remarquable que celui de Worldcom. Alan Culter (Directeur des marchés de l'unité des travaux publics) qui a joué le rôle de héros a connu à peu près le même sort que Cooper. Il a non seulement perdu son poste (rétrogradé), mais également a subi les remontrances de ses collègues.

L'audit dans le secteur public paraîtrait un sujet complexe. Les illustrations présentées par Everett et *al.* (2012) sont des exemples patents de situations difficiles auxquelles s'exposent les auditeurs du secteur public.

À la lumière de notre revue de littérature, la qualité de l'audit est largement étudiée, spécialement dans le secteur privé, dans le contexte des pays économiquement forts. Ces pays ont un cadre réglementaire bien structuré et organisé en matière d'audit. Les pays en voie de développement accusent des retards énormes qui varient selon le continent et leur proximité à une ou plusieurs grandes économies. Les recherches qui ont examiné la qualité de l'audit dans les pays en voie de développement ne sont pas nombreuses. En Haïti, à notre connaissance, aucune étude sur la qualité de l'audit n'a

⁸ Cynthia Cooper (accountant). [s.d.]. Dans *Wikipédia*. Récupéré le 18 juin 2016 de [https://en.wikipedia.org/wiki/Cynthia_Cooper_\(accountant\)](https://en.wikipedia.org/wiki/Cynthia_Cooper_(accountant))

été publiée. Dans le contexte de la mondialisation de l'économie où l'audit figure parmi les outils de la bonne gouvernance et de progrès (Poisson, 1989), c'est donc un champ d'étude qui mérite notre attention.

CHAPITRE III

CADRE THÉORIQUE

3.1 Introduction

L'objectif de notre étude est d'explorer l'impact de la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'administration publique haïtienne. Notre cadre théorique repose sur la théorie des parties prenantes. C'est une théorie qui s'intéresse à la nature de la relation qui pourrait exister entre une organisation et son environnement qui est constitué de parties prenantes. Cette théorie est utilisée en management pour démontrer l'effet que pourraient avoir les activités d'une entreprise sur son environnement et réciproquement. Renaud (2013) a par exemple montré comment l'audit (audit environnemental) pourrait inciter les entreprises à produire des rapports en matière environnementale. La pression éventuelle que pourrait exercer l'audit externe, comme partie prenante, sur l'entreprise la motive à respecter ses engagements en matière environnementale. La théorie des parties prenantes est très utilisée par de nombreux chercheurs, surtout dans le cadre de la responsabilité sociale de l'entreprise (ex. : Del Baldo, 2013; Dontenwill, 2005; Roux et *al.* 2015; Sen et Cowley, 2012; Jones et *al.* ,2008).

Les documents consultés ne nous ont pas permis d'établir que la théorie des parties prenantes a été utilisée pour analyser la qualité de l'audit. Néanmoins, elle peut nous permettre d'explorer l'impact que pourrait avoir la qualité de l'audit de la CSCCA

sur la performance de l'administration publique haïtienne, car elle constituerait une partie prenante dans le contexte du management public. L'expression « parties prenantes » est définie par plusieurs chercheurs (Carroll, 1995; Clarkson, 1995; Freeman, 1984; Mitchell et *al.* 1997; Mercier, 2001; Mitroff 1983).

Dans la section 3.2, nous allons inventorier certaines définitions du concept « parties prenantes » qui est compris, dans la littérature, différemment d'un chercheur à l'autre. Ce concept, qui trouve ses assises dans les théories de la firme, est surtout utilisé dans les études antérieures portant sur la responsabilité sociale de l'entreprise (Saout, 2011). Il permet d'identifier les différents acteurs dont l'entreprise devrait prendre en compte dans ses actions. Ainsi, il nous paraît utile de passer en revue certaines définitions du concept « parties prenantes ».

3.2 Définition du concept « parties prenantes »

Mitroff (1983), cité dans Gond et Mercier (2004, p. 6), a expliqué l'expression parties prenantes comme « toutes parties qui peuvent affecter ou être affectées par les actions, comportements et politiques de l'entreprise ». Freeman (1984), cité par Bonnafous-Boucher et Rendtorff (2013, p. 12, traduction), a abondé dans le même sens que Mitroff (1983). Il a défini le concept 'partie prenante' comme « l'entité, l'organisation ou groupe d'individus qui peut affecter ou être affecté par la réalisation des objectifs organisationnels ».

Mercier (1999), cité dans Damak-Ayadi (2003), a vu les parties prenantes (*stakeholders*) comme des agents pour lesquels la croissance et la bonne santé de l'entreprise sont importantes. Ainsi, selon ce chercheur, les parties prenantes constituent les groupes qui ont un certain intérêt dans la croissance et la santé de l'entreprise. Donaldson et Preston (1995) ont parlé de l'intérêt légitime dans leur définition des parties prenantes. Selon eux, tous les groupes qui ont un intérêt légitime dans l'organisation forment ses parties prenantes.

Mitchell et *al.* (1997) ont suggéré que l'identification des parties prenantes se fasse en analysant ces attributs qui sont : le pouvoir, la légitimité et /ou l'urgence. Le pouvoir étant la force, la menace, la capacité à punir ou récompenser; le contrôle qu'une entité A peut exercer sur une entité B. La légitimité se rapporte à la légalité et la perception concernant les actions de la partie prenante selon un système de valeurs données. Enfin, l'urgence est 'l'immédiateté' à laquelle une réponse devrait être donnée aux demandes de la partie prenante.

Les définitions du concept 'parties prenantes' varient d'un chercheur à l'autre. Cependant, elles tournent toutes autour de la relation qui existe entre l'entreprise et son environnement. Dans la littérature, la théorie des parties prenantes a été abordée suivant différentes approches (Damak-Ayadi, 2003).

Nous consacrons la section 3.3 aux différentes approches de la théorie des parties prenantes. La méthodologie, les types de preuve et les critères d'évaluation sont différents d'une approche à l'autre (Donaldson et Preston, 1995). Chacune des approches explique un aspect particulier dans la vie de l'entreprise, soit le

comportement des dirigeants, ou la définition de la relation qui existerait entre l'entreprise et les différentes parties évoluant dans son environnement ou bien la politique de l'entreprise.

3.3 Approches de la théorie des parties prenantes

Donaldson et Preston (1995) ont distingué trois manières différentes d'aborder la théorie des parties prenantes : descriptive/empirique, instrumentale et normative.

Dans la perspective descriptive/empirique « la théorie des parties prenantes est utilisée pour décrire et parfois expliquer les caractéristiques spécifiques à l'entreprise et les comportements des dirigeants. Elle a, par exemple, été utilisée pour décrire la nature de l'entreprise, la manière de penser des gestionnaires, comment les membres du conseil d'administration pensent à leur droit de vote, comment certaines entreprises sont gérées » (Donaldson et Preston, 1995, p. 70, traduction). L'approche instrumentale permet « l'identification de l'existence de relations ou non entre la gestion des parties prenantes et l'atteinte des objectifs traditionnels de l'entreprise, comme la rentabilité et la croissance » (Donaldson et Preston, 1995, p. 71, traduction). Selon cette approche, les entreprises qui adhèrent aux principes des parties prenantes réalisent mieux leurs objectifs de rentabilité et de croissance (Damak-Ayadi, 2003). Dans sa perspective normative, la théorie des parties prenantes se propose « d'étudier la fonction de l'entreprise; incluant l'identification des directives morales ou idéologiques qui guident le fonctionnement et le mode de gestion des sociétés » (Donaldson et Preston, 1995, p. 71, traduction). Le modèle d'affaire et les politiques de l'entreprise sont interprétés par l'approche normative.

La théorie des parties prenantes est développée et surtout utilisée dans le domaine du management stratégique d'entreprise (Mercier, 2001). Elle permet, en effet, de saisir le sens des influences réciproques qui pourraient exister entre une organisation et les principaux agents se trouvant dans son environnement. Alcouffe et al. (2013) ont analysé la corrélation entre les parties prenantes et les coûts environnementaux dans l'industrie de désamiantage en Europe. En utilisant l'approche par les attributs de Mitchell et al. (1997), Alcouffe et al. (2013) ont montré l'impact des parties prenantes (les attributs) sur les coûts environnementaux des activités de l'industrie de désamiantage. Roux et al. (2015) se sont servis de cette même démarche (Mitchell et al., 1997) pour montrer l'influence des parties prenantes consoméristes sur les entreprises. Les actions organisées des groupes consoméristes contraignent les entreprises à prendre en compte leurs intérêts dans la planification de leurs actions. Ortega et al. (2011) ont utilisé l'approche de Freeman (1984) pour montrer la nécessité de la prise en compte par la coopérative agro-alimentaire *Hojiblanca Andalusian Co. Operative Society* de toutes les parties prenantes dans le cadre de sa gouvernance. Dans leur modèle d'analyse, ces chercheurs ont proposé que toutes les parties prenantes soient identifiées, leurs besoins et attentes et leurs objectifs dans leur relation avec la coopérative.

En vue d'examiner l'impact de la qualité de l'audit de la CSA/CA sur la performance de l'administration publique haïtienne, nous retenons l'approche développée par Mitchell et al. (1997). Dans le cadre de la gouvernance de l'administration publique haïtienne, la CSC/CA constitue, par sa légitimité et le pouvoir qui lui est conféré par la constitution de 1987, une partie prenante telle que définie selon les attributs de

Mitchell et *al.* (1997). En effet, la constitution⁹ de 1987 de la République d'Haïti dans ses articles 200 à 205 a consacré la CSC/CA comme l'instance de contrôle administratif et juridictionnel des recettes et des dépenses de l'État. Ses décisions ne peuvent être l'objet d'aucun recours, seulement en Cassation¹⁰. Ainsi, pour notre étude, nous prioriserons l'approche des attributs de Mitchell et *al.* (1997) qui identifient les parties prenantes à partir des caractéristiques : pouvoir, légitimité et l'urgence. De plus, l'approche instrumentale de la théorie des parties prenantes stipule, toutes choses étant égales par ailleurs, que les entreprises qui prennent en compte leurs parties prenantes sont les plus profitables, stables et croissantes. Par son travail d'audit, nous suggérons donc que la CSC/CA pourrait influencer le management de l'administration publique haïtien.

3.4 Définition des construits à l'étude

3.4.1 Performance

Depuis plus d'un siècle, la performance de l'administration publique fait l'objet de préoccupation politique (Hughes, 2005, s. d.). En effet, le droit de demander des comptes aux décideurs publics, donc d'évaluer la performance de l'administration publique est un acquis de la Déclaration des Droits de l'homme et du citoyen qui reconnaît le droit de tout citoyen d'exiger la preuve de la nécessité de la contribution publique (Hindriks, 2012). Cependant, il n'existe pas encore une définition du

⁹ Constitution de la République d'Haïti du 29 mars 1987. Récupéré le 2 février 2017 de <http://democratie.francophonie.org/IMG/pdf/Haiti.pdf>.

¹⁰ La Cour de Cassation est la plus haute instance juridique de la République d'Haïti. Ses décisions sont irrévocables. http://www.acepuf.org/images/pdf/cm/haiti/022-ic-pres_gen.pdf

concept de performance qui soit universellement acceptée parmi les chercheurs (Guay et *al.*, 1997). Une pluralité de définitions a été donnée à la notion de 'performance', particulièrement en ce qui concerne l'administration publique. Ces définitions varient suivant le domaine et le contexte d'utilisation (Guay et *al.* 1997). Dans le cadre de notre étude, nous nous limitons à inventorier quelques définitions.

Dans le domaine du management, Bourguignon (1997, citée dans Lenedic, 2009) a défini le concept performance par rapport aux objectifs fixés. Pour cette chercheuse, la performance est le niveau d'atteinte des objectifs fixés, de réalisation d'un potentiel (production réelle). Mazouz et Leclerc (2011) ont aussi saisi la performance dans la perspective de la comparaison des résultats aux objectifs fixés. Selon eux, la définition du concept performance, dans le cas spécifique de l'administration publique, doit englober les résultats « (1) de la qualité des prestations, (2) le cadre de gestion, (3) les formes d'adaptation organisationnelle et (4) l'amélioration globale du système d'offre publique de services » (Mazouz et Leclerc, 2011, p. 137). De La Villarmois (1998, cité dans Lenedic, 2009, p. 25) a plutôt défini la performance à partir de deux dimensions : « une dimension objective (l'efficience, la viabilité de l'organisation) et une dimension subjective (les ressources humaines et la légitimité de l'organisation)».

La performance est aussi abordée dans la littérature sous d'autres perspectives. Plusieurs chercheurs l'ont définie par l'efficacité et l'efficience organisationnelles (Desbiens, 2003; Guay et *al.* 1997, Lapin, 2009; Manry, 2006). L'efficacité organisationnelle est mesurée par les résultats obtenus et l'efficience est analysée à partir des ressources (la quantité) utilisées. Un processus efficace « permet aux agents économiques de consommer ce qu'ils souhaitent consommer, de produire ce qu'ils

veulent produire et d'allouer leurs ressources là où ils veulent les allouer en somme s'il répond bien aux besoins des gens » Desbiens (2003, p. 13). L'atteinte des résultats constitue l'élément fondamental du processus efficace. Néanmoins, ce terme n'a pas le même sens pour le citoyen, pour l'utilisateur, etc. Le citoyen s'intéresse aux résultats (services), tandis que l'utilisateur est plutôt préoccupé par la qualité du service (Manry, 2006). La performance a une autre composante, l'efficacité qui peut être entendue comme l'utilisation minimale des ressources pour une satisfaction maximale des besoins, processus que Desbiens (2003) appelle processus productif. Pour Desbiens (2003, p. 13), « être performant c'est être efficace et productif (efficacité) ». Hatry (1999, cité dans Van Dooren et al., 2012) a expliqué la performance en termes d'*output*, donc de résultats. Les résultats impliquent une série d'opérations sur un ensemble de facteurs et l'utilisation de moyens. En management, l'atteinte des résultats est qualifiée d'efficace, et l'emploi optimal des ressources (moyens) d'efficacité. Efficacité (*how much is being produced*) et efficacité (*how the services are being produced*) sont deux indicateurs de performance identifiés par Van Sluis et al. (2008) (cités dans Fryer et al. 2009).

Le débat sur la définition du concept de performance n'est pas clos. La plupart des définitions citées ne sont pas trop différentes les unes des autres et évoquent l'atteinte de résultats (efficacité) et la productivité (efficacité) comme deux composantes de la notion de performance. Toutefois, la notion d'efficacité n'a pas le même sens pour l'utilisateur des services publics, le citoyen. Ainsi, les indicateurs de mesure de performance varient selon le domaine, le secteur (privé ou public) l'agent économique, le contexte, la fonction, etc. La performance, a écrit Salgado (2013, p. 2), « est une affaire de perception ».

3.4.2 Qualité de l'audit

Dans la littérature, beaucoup de chercheurs (ex. : DeAngelo, 1981; Prat dit Hauret, 2007; Portal, 2011) définissent la qualité de l'audit à partir de deux indicateurs : compétence et indépendance de l'auditeur. La compétence est la somme de connaissances et d'expériences (l'expertise) qui pourrait permettre à l'auditeur d'atteindre son objectif qui est d'émettre une opinion sur les états financiers du client (Lee et Stone, 1995; cités dans Prat dit Hauret, 2007). L'indépendance se rapporte à l'autonomie de l'auditeur de pouvoir exprimer librement son opinion (Prat dit Hauret, 2007). Dans le cadre de notre travail, nous retenons la définition de Portal (2011) qui a considéré des attributs individuels (compétence, indépendance) et organisationnels (ressources) dans son étude sur les déterminants de la qualité de l'audit dans le cas des comptes publics.

3.5 Cadre d'analyse en bref

À la lumière des études de ces chercheurs DeAngelo (1981), Prat dit Hauret (2007), Manita (2008) et Portal (2011), le cadre d'analyse que nous utiliserons pour explorer l'impact que pourrait avoir la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'administration publique haïtienne se présente comme suit:

- Les compétences des auditeurs de la CSC/CA, l'indépendance, ainsi que les ressources à leur disposition seront présentées comme un indicateur de la qualité de l'audit de la CSC/CA.

- La performance de l'administration haïtienne sera représentée en terme d'informations budgétaires.
- Nous adopterons une approche « parties prenantes » pour analyser et discuter les résultats (Chap. V).

CHAPITRE IV

MÉTHODOLOGIE DE RECHERCHE

Nous développons dans ce chapitre le cadre méthodologique de notre étude. La première section s'étend sur la mesure des construits. La deuxième section traite la méthodologie de recherche utilisée pour la collecte des données, notamment l'administration d'un questionnaire et les considérations éthiques y afférentes. À la troisième section, nous décrivons les caractéristiques de notre échantillon.

4.1 Mesure des construits

4.1.1 Performance

Mesurer la performance n'est pas moins ardue que de la définir. Nombreux chercheurs ont tenté de développer des indicateurs de mesure de la performance à succès qui ont, toutefois, montré certaines limites (Atkinson et Waterhouse, 1997; Hachez, 2006 et Kaplan et Norton, 2001-2004, cités dans Zouidi, 2013). Pour évaluer la performance des entreprises du secteur privé, plusieurs mécanismes et systèmes de mesure ou critères sont utilisés : le profit annuel, la maîtrise des coûts, la croissance annuelle, le retour sur investissement, le contrôle budgétaire, etc. (Guay et al. 1997; Berland, 2009). L'amélioration de la performance individuelle et organisationnelle constitue l'objectif poursuivi par la mesure de la performance (Demmke, 2007).

Ainsi, des méthodes et techniques telles la gestion de la qualité totale (TQM), *activity based costing* (ABC), *activity based budgeting* (ABB), *activity based management* (ABM) ont été développées en vue de l'amélioration de la performance du management (Berland, 2009; Zouidi, 2013).

Dans le cadre de notre étude, l'accent est mis sur la performance de l'administration publique qui diffère de l'entreprise du secteur privé, principalement par sa nature, sa situation et son évolution (Mazouz et Leclerc, 2011). La mesure de la performance de l'administration publique est un exercice complexe (Guay et *al.* 1997). Pour Mazouz et Leclerc (2011), mesurer la performance de l'administration publique revient à évaluer, pour chaque ministère ou organisme public, chacun des éléments suivants :

- « Mission, vision, valeurs et cibles de résultats;
- Stratégies et structures;
- Compétences clés;
- Attentes des clientèles;
- Contexte : population et entreprises desservies, économies, institutions politico-administratives et structure socioculturelle;
- Intrants (*inputs*) : ressources nécessaires (ressources humaines, matérielles, financières et informationnelles);
- Extrants (*outputs*) : les services et les effets immédiats sur les citoyens bénéficiaires;
- Impacts (*outcomes*) : les améliorations communautaires » (Mazouz et Leclerc, 2011, p. 138).

Galdemar et *al.* (2012), qui ont défini la performance de l'administration publique comme un meilleur service aux citoyens, pensent qu'il faudrait la mesurer par l'efficacité des choix politiques et l'efficience des choix de gestion. En ce sens, les indicateurs de mesure de la performance de l'administration publique doivent permettre de se rendre compte des résultats, d'un changement réel des conditions de vie des citoyens. Ils doivent aussi aider à évaluer le coût des résultats de ce changement. Ils devaient permettre d'analyser l'adéquation des résultats aux ressources disponibles.

Des indicateurs sont développés dans les domaines des ressources humaines, les procédures budgétaires et les principes de transparence pour mesurer la performance de l'administration publique (Van Dooren et Lonti, 2010). En ce qui concerne les ressources humaines, Van Dooren et Lonti (2010) ont révélé ces indicateurs de performance :

- « Niveau de formation et effectif : fourniture de services appropriés par un personnel formé et un effectif adéquat;
- La durée de l'embauche : mesurée par le taux d'embauche;
- Personnel diversifié : l'effectif reflète la composition de la société;
- Principe d'égalité : égalité homme/femme;
- La satisfaction du personnel;
- L'absentéisme et les congés de maladie;
- L'âge de l'effectif;
- La rotation de l'effectif;
- La mobilité de l'effectif » (Van Dooren et Lonti, 2010, p. 529).

Le budget qui vulgarise les grandes lignes directrices de la politique du gouvernement est aussi utilisé pour mesurer la performance de l'administration publique (Van Dooren et Lonti, 2010). Les indicateurs tirés des procédures budgétaires sont :

- « Écarts budgétaires : recettes prévues – recettes réelles, dépenses prévues – dépenses réelles;
- Recettes escomptées = (recettes réelles – recettes estimées)/recettes estimées;
- Dépenses prévues = (dépenses réalisées – dépenses estimées)/dépenses estimées;
- La transparence budgétaire : accessibilité du budget à tous les citoyens, étude parlementaire du budget et l'influence du corps social sur la politique budgétaire » (Van Dooren et Lonti, 2010, p. 526).

Le principe de transparence est le troisième grand domaine sur lequel des indicateurs de mesure de la performance de l'administration publique ont été conçus (Van Dooren et Lonti, 2010). La transparence est définie par l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE) comme « la capacité d'un gouvernement de s'assurer que ses actions, et les responsables de ces actions, seront exposés à la vigilance et aux critiques du public » (OCDE, *OECD reviews of human resources management in government, op. cit.*, p. 143, cité dans Van Dooren et Lonti, 2010, p. 529). Elle est utilisée pour construire des indicateurs de mesure de la performance de l'administration publique. Ce sont :

- « Les publications gouvernementales : rapports annuels, les budgets prévisionnels, les données sur la performance, etc.;

- La réactivité du gouvernement;
- Participation des citoyens dans les mécanismes de prise de décisions;
- L'accessibilité à l'information » (Van Dooren et Lonti, 2010, p. 532).

Les indicateurs de mesure de la performance de l'administration publique inventoriés dans la littérature montrent certaines faiblesses. Compte tenu de la particularité de l'administration publique, la mesure de sa performance reste complexe, et ce, malgré l'utilisation d'un ensemble d'indicateurs de mesure très variés comme : la taille et l'âge du personnel, la satisfaction du personnel, la réactivité du gouvernement, les publications gouvernementales, la transparence budgétaire, les écarts budgétaires, etc. Si dans les domaines des ressources humaines et des procédures budgétaires des résultats crédibles pouvaient être trouvés, toutefois en ce qui concerne les principes de transparence, il est difficile de trouver de bons résultats. Van Dooren et Lonti, (2010) ont souligné les difficultés à évaluer, par exemple, les résultats de la participation citoyenne aux prises de décisions.

En France, le législateur établit un ensemble d'indicateurs en vue d'évaluer les politiques publiques (Lenedic, 2009). Bien que ces indicateurs aient certaines limites en ce qui concerne la mesure de la performance de l'administration publique, ce sont des outils importants pour une gestion efficace des fonds publics. En Haïti, à notre connaissance, la pratique de concevoir des indicateurs de performance n'est pas encore entrée dans la culture de gestion des gestionnaires de l'administration publique. Le budget de la République est, certes, voté par le parlement, mais aucun indicateur de performance n'est retenu dans le cadre de son exécution.

Dans le cadre de notre étude, pour mesurer le construit « performance », nous avons analysé, sur une période de cinq ans (2011-2015), des documents tels que les budgets et les rapports d'exécution budgétaires disponibles sur le site du ministère de l'économie et des finances d'Haïti. À la fin de chaque année fiscale, un rapport sur l'exécution du budget (rapport d'audit) est préparé par la direction générale du budget du ministère de l'économie et des finances, puis envoyé à la CSC/CA. Ces rapports sont accessibles sur demande auprès de la direction de l'apurement des comptes qui est un des bras techniques de la Chambre des Affaires Financières.

Soulignons que nous avons choisi la période 2011 à 2015 parce que le tremblement de terre du 12 janvier 2010 a détruit un grand nombre de bâtiments publics, parmi lesquels ceux logeant la CSC/CA et le Ministère de l'économie et des finances, détruisant ainsi des documents importants appartenant à ces organismes publics. De plus, nous voulions analyser une période récente dans la vie de la CSC/CA, suite à la publication du décret du 23 novembre 2005 qui a non seulement modifié l'organisation et le fonctionnement de l'institution, mais a étendu son champ d'action.

Dans le tableau 4.1, nous présentons les mesures pour la performance de l'administration publique haïtienne.

Tableau 4.1
Variables mesurant le construit « performance »

Performance/Écart budgétaire	Références
Écart budgétaire = Recettes prévues – recettes réelles (en millions de Gourdes)	Adapté de Van Dooren, W., Lonti, Z. (2010); Desbiens, J. (2003).
Écart sur recettes en % = (recettes réelles – recettes prévues)/recettes prévues (%)	Adapté de Van Dooren, W., Lonti, Z. (2010).
Écart budgétaire = Dépenses prévues – dépenses réelles (en millions de Gourdes)	Adapté de Van Dooren, W., Lonti, Z. (2010); Desbiens, J. (2003).
Écart sur dépenses en % = (dépenses réelles – dépenses prévues)/dépenses prévues (%)	Adapté de Van Dooren, W., Lonti, Z. (2010).

4.1.2 Qualité de l'audit

La qualité de l'audit dans le secteur public peut être mesurée, principalement, à partir d'attributs individuels, et organisationnels (Portal, 2011). Dans notre étude, nous identifions les compétences des auditeurs de la CSC/CA, leur indépendance et les ressources à leur disposition comme indicateurs du construit « qualité de l'audit ».

Pour mesurer ces variables indicatrices de la qualité de l'audit (tabl. 4.2), nous avons administré un questionnaire aux auditeurs de la CSC/CA (voir Questions extraites du questionnaire - Annexe). Il existe plusieurs de méthodes de collecte de données qui sont utilisées suivant le niveau de recherche, le type de phénomène ou de variables et des instruments disponibles (Fortin, 2010). Dans le cadre de notre étude, la méthode du questionnaire, particulièrement avec le support papier, nous apparaissait la plus appropriée car il n'existe de pas de bases de données où nous pourrions recueillir des informations sur les auditeurs. Ce questionnaire a été au préalable testé auprès de

trois professeurs et d'un ancien auditeur de la CSC/CA. Les procédures d'administration du questionnaire sont traitées dans la section 4.2.

Tableau 4.2

Variables mesurant le construit « Qualité de l'audit »

Variables (mesures)	No de question du questionnaire (Annexe)
<i>Compétences</i>	
Éducation (niveau de diplôme et domaine d'études)	Q3 et 4
Expérience (nombre d'années au total, au sein de la CSC/CA; en audit avant d'intégrer la CSC/CA)	Q5 a), b) et c)
Compétence en informatique (aucune à avancée)	Q8, Q9a) et b)
Formation reçue en éthique (oui; non)	Q15
Formation continue (nombre de formations destinées à des auditeurs suivies de 2011 à 2015)	Q21
<i>Indépendance</i>	
Recrutement (sur recommandation; sur concours)	Q10
Liens avec la direction des entités auditées (oui avec plus de 5 institutions à aucun lien; nature des liens)	Q11 et Q12
Audité plus d'une fois une ou plusieurs institutions publiques (oui – nombre d'institutions/nombre de fois; non)	Q13
<i>Ressources</i>	
Ordinateur disponible (oui; non)	Q16
Référentiels utilisés (principes comptables de ...)	Q17 a) à e)
Autres ressources utilisées	Q18
Perception quant à la suffisance des ressources (insuffisantes à amplement suffisantes)	Q19

Les attributs individuels du groupe d'auditeurs de la CSC/CA sont mesurés par le niveau de diplôme, le nombre d'années d'expérience et l'indépendance de l'auditeur. Les attributs organisationnels sont mesurés en termes de ressources dont dispose les auditeurs de la CSC/CA dans l'accomplissement de leurs fonctions.

4.2 Procédures d'administration du questionnaire et considérations éthiques

Nous avons administré le questionnaire (Annexe) auprès d'auditeurs de la Chambre Financière de la CSC/CA (on les appelle « enquêteurs » en Haïti). Nous voulions originalement l'administrer également aux dix membres du conseil de la CSC/CA, mais ils n'étaient pas disponibles au moment de la collecte des données.

Haïti est un pays qui fait face à de grands problèmes d'infrastructures. L'administration du questionnaire par téléphone, par la poste ou par Internet (problème d'énergie ou de connexion) paraissait ainsi difficile et coûteux. L'administration d'un questionnaire avec support papier était donc inévitable, et pratique. En effet, elle est moins coûteuse et mieux adaptée au contexte culturel haïtien (les haïtiens préfèrent le support papier aux documents électroniques). Non seulement, nous avons pu collecter les données que nous voulions avoir, mais aussi l'opération n'a pas empiété sur le temps de travail des répondants puis qu'ils n'étaient pas obligés de compléter le questionnaire pendant les heures de travail.

Avant de débiter la collecte de données, nous avons obtenu un certificat d'approbation éthique du Comité d'éthique de la recherche pour les projets étudiants

impliquant des êtres humains (CERPE 1: sciences de la gestion). Ce comité a examiné notre projet de recherche et l'a jugé conforme aux pratiques habituelles ainsi qu'aux normes établies par la Politique No 54 sur l'éthique de la recherche avec des êtres humains (Janvier 2016) de l'UQAM. L'approbation éthique nécessitait entre autre l'obtention d'approbation organisationnelle signée par un représentant autorisé du Conseil de la CSC/CA, que nous avons obtenue auprès de la présidente du Conseil. De plus, le questionnaire devait être accompagné d'un formulaire d'information destiné aux répondants indiquant notamment les thèmes sur lesquels ils seront questionnés, les mesures prises pour préserver leur anonymat et l'importance de leur consentement (ils ont volontairement complété le questionnaire). Les auditeurs ont été recrutés sur leur lieu de travail (bureau central et bureaux régionaux). Ils ont notamment été questionnés sur leur éducation, leur formation continue, leur nombre d'années d'expérience, leurs relations avec les entités auditées, les ressources qu'ils utilisent ou dont ils disposent pour réaliser leur travail. Les questionnaires ont été complétés de manière anonyme, aucune information permettant d'identifier un répondant n'a été demandée.

La collecte de données a eu lieu en Haïti et visait 70% des bureaux (six bureaux régionaux et le bureau central à Port-au-Prince) de la CSC/CA. L'administration du questionnaire s'est étalée sur une période de quatre semaines en février et mars 2017. Malgré les conditions difficiles (transport en commun mal organisé, mauvais état des routes, problème d'électricité), nous avons été en mesure de nous rendre aux Gonaïves (bureau de l'Artibonite), à Hinche (bureau du Centre), aux Cayes (bureau du Sud), à Miragoâne (bureau des Nippes), à Jérémie (bureau de la Grand-Anse), à Jacmel (bureau du Sud-Est) et à Port-au-Prince (bureau Central).

Nous avons au préalable envoyé un préavis à la Directrice de l'apurement des comptes de la CSC/CA pour qu'elle puisse informer les auditeurs qu'ils allaient être sous peu invités à participer à notre étude. Les auditeurs étant informés, nous avons démarré notre collecte de données au bureau central à Port-au-Prince pour terminer à Hinche (bureau du département du Centre). À partir de la liste des auditeurs, fournie par la direction de l'apurement des comptes, une enveloppe a été adressée à chacun d'eux, contenant le formulaire d'information, le questionnaire à compléter et une enveloppe à sceller pour le retour du questionnaire (complété ou non). Avant chaque distribution de questionnaires à un des sept bureaux, une présentation a été faite sur l'objectif de la collecte de données, même si tout est déjà dit dans le formulaire d'information. Un délai de cinq jours a été accordé à chaque répondant pour retourner le questionnaire. Nous avons communiqué nos coordonnées dans le formulaire d'information pour toute aide, en cas de besoin.

La même démarche que celle du préavis a été utilisée (huit jours après à partir de la date de l'administration du questionnaire) pour faire le suivi, c'est-à-dire un courrier a été envoyé à la Directrice de l'apurement qui a pu, par un communiqué, faire un rappel aux auditeurs participants qui n'avaient pas encore complété le questionnaire. Les questionnaires complétés dans une enveloppe scellée ont été déposés dans des coffres sous clef que nous avons placés aux secrétariats de la direction de l'apurement des comptes et des six bureaux régionaux de la CSC/CA et dont nous étions l'unique détenteur des clefs.

Les questionnaires complétés ont été déposés dans un coffre placé aux secrétariats de la direction de l'apurement des comptes et des bureaux régionaux visés par la collecte des données. La collecte de données étant terminée, les questionnaires sont gardés

dans un seul grand coffre sous clef dont nous sommes le seul à avoir accès. Les données collectées seront conservées pendant cinq ans après le dépôt du document de mémoire en vue d'une utilisation pour des publications éventuelles. Après ces cinq ans, elles seront toutes détruites après au déchiqueteur.

En somme, nous avons administré le questionnaire à environ 90% de la population totale d'auditeurs visée par notre étude, soit dans les bureaux ayant dix auditeurs et plus. Chacun des trois bureaux régionaux (Nord, Nord-Ouest et Nord-Est) que nous n'avons pas touchés dans notre collecte de données comptent moins de dix auditeurs et représentent au total 13 auditeurs, soit environ 10% de la population totale. Le délai d'obtention de l'approbation organisationnelle (i.e., de l'approbation « officielle » du conseil de la CSC/CA) a réduit de deux semaines le temps total prévu de huit semaines pour la collecte de données et les déplacements y afférents. Ceci explique la raison pour laquelle des questionnaires n'ont pas été administrés aux auditeurs de trois bureaux régionaux.

Outre le délai d'obtention de l'approbation organisationnelle sur place, la situation générale d'Haïti est l'autre fait marquant de la collecte de données. Le transport en commun est mal organisé et même chaotique. Il n'y a pas une heure précise pour le départ, les véhicules sont en mauvais état (plusieurs pannes pendant juste un trajet), les routes sont dans un état déplorable, rendant ainsi l'accessibilité à certains bureaux difficile. Les bureaux régionaux, éloignés de Port-au-Prince (la capitale), sont difficiles d'accès. Des routes de deux heures en autobus sont faites en cinq heures voire plus. Les conditions de logement dans ces régions ne sont pas standards. Sans électricité, ni d'eau potable, nous avons travaillé et dormi dans des conditions

difficiles. Nous sommes demeuré disponible pour répondre aux questions des répondants, le cas échéant, par téléphone.

4.3 Échantillon

Nous avons administré le questionnaire aux 120 auditeurs répartis dans six bureaux régionaux et au bureau central. Ce faisant, nous avons atteint 90% des auditeurs, soit 120 sur 135. Sur les 120 questionnaires administrés, 71 ont été complétés et retournés. Les 49 autres ne nous ont pas été retournés. Le tableau 4.3 résume la répartition des auditeurs et le nombre de questionnaires administrés dans sept des dix bureaux de la CSC/CA. On constate ainsi que notre échantillon de répondants est constitué de 71 auditeurs, soit 52,6% (71 sur 135) du nombre total d'auditeurs à la CSC/CA.

Tableau 4.3

Répartition des auditeurs et nombre de questionnaires administrés

Bureau	Nombre d'auditeurs	Questionnaires administrés	Questionnaires complétés retournés
Bureau central (Port-au-Prince, Ouest)	60	58	40
Bureau des Gonaïves (Artibonite)	12	12	9
Bureau de Hinche (Centre)	10	10	3
Bureau du Cap-Haitien (Nord)	4	0	0
Bureau de Port de paix (Nord-Ouest)	4	0	0
Bureau de Fort Liberté (Nord-Est)	5	0	0
Bureau de Jacmel (Sud-Est)	10	10	3
Bureau des Cayes (Sud)	10	10	5
Bureau de Miragoane (Nippes)	10	10	5
Bureau de Jérémie (Grand-Anse)	10	10	6
Total	135	120	71

Précisions que tous les auditeurs participants ont un statut d'employé permanent à la CSC/CA. De plus, tel qu'indiqué dans le tableau 4.4, notre échantillon représente tous les niveaux de poste parmi les auditeurs : six auditeurs junior-1, cinq auditeurs junior-2, 27 auditeurs sénior-1, 30 auditeurs sénior-2 et trois auditeurs réviseurs.

Tableau 4.4

Distribution des postes et statut des auditeurs répondants

Niveau de poste	N	%
Auditeur junior-1	6	8,5
Auditeur junior 2	5	7,0
Auditeur sénior-1	27	38,0
Auditeur sénior-2	30	42,3
Auditeur réviseur	3	4,2
Total	71	100,0

CHAPITRE V

RÉSULTATS ET DISCUSSION

L'analyse des données recueillies dans le cadre de notre étude sur l'impact que pourrait avoir la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'administration haïtienne, et la discussion des résultats, font l'objet du présent chapitre. Nous présentons les résultats relatifs à la qualité de l'audit (sect. 5.1), suivis de ceux relatifs à la performance de l'administration haïtienne (sect. 5.2). Nous discutons ensuite l'impact que pourrait avoir la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'administration haïtienne (sect. 5.3).

5.1 Qualité de l'audit

Les compétences, l'indépendance et les ressources constituent les variables permettant de mesurer la qualité de l'audit. Nous présentons ainsi un récapitulatif des données relatives à la compétence du groupe d'auditeurs participants en terme d'éducation, d'expérience, d'éthique, de formation continue, et de compétences informatiques (par. 5.1.1 à 5.1.5), puis à leur indépendance (par. 5.1.6). Nous présentons ensuite les ressources à leur disposition (5.1.7). Nous synthétisons ensuite nos constats quant à la qualité de l'audit de la CSC/CA (par. 5.1.8).

5.1.1 Compétence – Éducation

Le tableau 5.1 donne un récapitulatif du niveau de diplôme le plus élevé et des domaines d'études des auditeurs participants.

Tableau 5.1

Éducation : Diplôme le plus élevé et domaine d'études

Diplôme le plus élevé	N	%
Certificat	15	21,1
Licence	47	66,2
DESS	9	12,7
Total	71	100,0
Domaine d'études		
Comptabilité	64	90,1
Gestion des affaires	1	1,4
Administration publique	1	1,4
Économie	4	5,6
Finance	1	1,4
Total	71	100,0

Ceux-ci sont tous des diplômés universitaires. La majorité (n = 47 soit 66,2%) détient une licence (équivalent d'un baccalauréat au Canada), 15 ont un certificat, et neuf détiennent un DESS (Diplôme d'études supérieures spécialisées). Sept auditeurs ont plus d'un diplôme (ce résultat est non présenté dans le tableau 5.2).

Le travail des auditeurs entre dans le cadre des attributions de la Cellule d'Instruction et de Vérification de la CSC/CA qui sont, rappelons-le :

- a) « De déceler toute irrégularité ou infraction commise par les Agents Publics de nature à influencer l'exécution du Budget des Organismes étatiques ou locaux;
- b) De contrôler la régularité et la sincérité des recettes et des et des dépenses décrites dans les budgets des organismes étatiques ou locaux;
- c) De s'assurer de la légalité et de la régularité de l'emploi des crédits, fonds et valeurs gérés par les services de l'État et les services locaux;
- d) De vérifier les comptes et la gestion de tout organisme dans lequel l'État ou les collectivités territoriales détiennent des participations;
- e) De procéder à toutes enquêtes et investigations utiles auprès de toute entité administrative;
- f) D'effectuer le contrôle administratif des comptes de matière des administrations publiques et locales; et
- g) D'effectuer toute mission demandée par le président de la CSC/CA, le Conseil de la CSC/CA ou le président des chambres financière et administrative » (Le Moniteur, journal officiel de la République d'Haïti numéro 24, vendredi 10 mars 2006, décret du 23 novembre 2005, article 30).

Alors, il n'est donc pas surprenant de constater que le principal domaine d'études des auditeurs soit la comptabilité (n = 64 soit 90,1% des participants), suivi de l'économie (n = 4 soit 5,6% des participants), alors qu'on retrouve un auditeur dans chacun des autres domaines de compétence (gestion des affaires, administration publique et finance). Soulignons que sept auditeurs participants ont

des compétences dans d'autres domaines comme l'éducation, la théologie, la sociologie, le développement (science du développement), les relations internationales, le droit et le management de projets (ce résultat est non présenté dans le tableau 5.1).

5.1.2 Compétence - Expérience

Le tableau 5.2 résume le nombre total d'années d'expérience des auditeurs, à la CSC/CA et en audit. Les auditeurs sont des professionnels d'expérience. En effet, 93% des auditeurs répondants (n = 66) ont plus de cinq ans d'expérience au total. Néanmoins, 71,8% (n = 51) d'entre eux n'avaient aucune expérience en audit avant de travailler à la CSC/CA. Leur expérience en audit est principalement acquise à la CSC/CA. Ils sont environ 87,3% (n = 62) à avoir cinq ans et plus depuis qu'ils travaillent à la CSC/CA.

Tableau 5.2

Nombre d'années d'expérience

Nombre d'années d'expérience	Au total		À la CSC/CA		En audit	
	n	%	N	%	n	%
Aucune	--	--	--	--	51	71,8
3 à 5 ans	5	7,0	13	18,3	19	26,8
6 à 10 ans	24	33,8	27	38,0	1	1,41
11 à 15 ans	23	32,4	21	29,6	--	--
16 à 20 ans	8	11,3	2	2,8	--	--
21 à 25 ans	10	14,1	7	9,9	--	--
Plus de 25 ans	1	1,4	1	1,4	--	--
Total	71	100	71	100	71	100

5.1.3 Compétence - Éthique

La CSC/CA s'est dotée d'un code d'éthique¹¹, mais moins de 50% des auditeurs ont reçu leur formation en éthique à la CSC/CA. En fait, 71,8% des répondants ont déclaré avoir eu leur formation en éthique à l'université et 26,8% l'ont reçue à la CSC/CA (tabl. 5.3).

Tableau 5.3

Formation en éthique

Reçu une formation en éthique	À l'université		À la CSC/CA	
	n	%	n	%
Non	20	28,2	52	73,2
Oui	51	71,8	19	26,8
Total	71	100	100	100

5.1.4 Compétence - Formation continue

Entre 2011 à 2015, nous constatons qu'une faible proportion d'auditeurs participants à notre étude a assisté à une séance de formation (tabl. 5.4). Selon ce qu'ont indiqué certains qui l'ont fait, les thèmes abordés au cours de ces séances sont surtout l'audit et le contrôle des finances publiques.

¹¹ Cour Supérieure des Comptes et du Contentieux Administratif [s. d]. Code d'éthique. Récupéré le 2 février 2017 de http://www.cseca.gouv.ht/documents/code_ethique_fev_16.pdf

Tableau 5.4

Formation continue

Assisté à une (ou des) séance(s) de formation	2011		2012		2013		2014		2015	
	n	%	n	%	n	%	n	%	n	%
Non	63	88,8	65	91,6	57	80,3	64	90,1	56	78,9
Oui	8	11,3	6	8,5	14	19,7	7	9,9	15	21,1
Total	71	100	71	100	71	100	71	100	71	100

5.1.5 Compétences informatiques

Tableau 5.5

Compétences en informatique

Niveau de compétence	Informatique		MS-Office		Logiciels spécialisés	
	n	%	N	%	n	%
Aucun	0	0	0	0	14	19,7
Débutant	11	15,5	16	22,5	14	19,7
Intermédiaire	52	73,2	42	59,2	41	57,8
Avancé	8	11,3	13	18,3	2	2,8
Total	71	100	71	100	71	100

Tel qu'indiqué dans le tableau 5.5, les auditeurs répondants ont une certaine maîtrise des outils informatiques. En effet, 73,2% ont des compétences en informatique (niveau intermédiaire), 59,2% maîtrisent à un niveau intermédiaire le paquet MS-

Office et 57,8% ont des aptitudes dans des logiciels spécialisés (logiciels comptables).

5.1.6 Indépendance

Tableau 5.6

Mode de recrutement et relations avec les entités auditées

Type de contrat	n	%
Mode de recrutement		
Sur recommandation	43	60,6
Par concours	28	39,4
Total	71	100
Oui, avec la direction d'une institution	3	4,2
Oui, avec les membres de 2 à 3 institutions	2	2,8
Oui, avec les membres de 4 à 5 institutions	4	5,6
Oui, avec les membres de plus de 5 institutions	3	4,2
Non (aucun lien)	59	83,1
Total	71	100
Nature des liens		
Liens de parenté	1	1,4
Liens amicaux	4	5,6
Liens professionnels	6	8,5
Autres	1	1,4
Sans objet (aucun lien)	59	83,1
Total	71	100
Audité plus d'une fois la même institution publique		
Oui, moins de 3 fois	31	43,7
Oui, 3 fois et plus	15	21,1
Non	25	35,2
Total	71	100

Selon le tableau 5.6, moins de 40% des auditeurs répondants ont été recrutés « par concours ». Propre au contexte haïtien, le mode de recrutement « sur recommandation » qui est principalement utilisé ne semble pas avoir engendré trop de liens entre les auditeurs répondants et les membres de la direction des organismes publics audités. En effet, seulement 16,9% des répondants (soit 12/71) semblent avoir des liens avec les responsables de certaines institutions publiques. Ces liens sont pour la plupart professionnels (8,5%), amicaux (5,6%) et parentaux (1,4%). Parmi les auditeurs répondants, plus de 50% ont audité au moins deux fois la même institution publique (64,8%, soit 48 auditeurs).

5.1.7 Ressources

Tel qu'indiqué dans le tableau 5.7, plus de 85% des auditeurs répondants (n=61) jugent insuffisantes les ressources dont ils disposent pour accomplir pleinement leur mission, 12,7% les trouvent suffisantes, et 1,4% pensent qu'elles sont amplement suffisantes. Les ressources technologiques semblent faire défaut aux auditeurs. En effet, plus de la moitié des auditeurs (57,7%) n'ont pas accès un ordinateur dans le cadre de leur travail.

Tableau 5.7

Suffisance des ressources en général et accessibilité à un ordinateur

Ressources jugées ...	n	%
Insuffisantes	61	85,9
Suffisantes	9	12,7
Amplement suffisantes	1	1,4
Total	71	100,0
Accès à un ordinateur		
Non	41	57,7
Oui	30	42,3
Total	71	100,0

La CSC/CA tire ses ressources financières principalement du budget de la République d'Haïti. Ses fonds proviennent des allocations budgétaires de l'État. En complément à notre analyse des données recueillies par questionnaire, nous avons collecté les montants alloués à la CSC/CA de 2011 à 2015. Or nous constatons que ceux-ci n'ont jamais atteint la barre de 1% du budget global de la République (tabl. 5.8). Ceci abonde dans le même sens que la perception d'insuffisance des ressources soulignée par les répondants.

Tableau 5.8

Ressources financières disponibles : budget de la CSC/CA (en million de gourdes)

Budget total	2010-2011		2011-2012		2012-2013		2013-2014		2014-2015	
	Montant	%	Montant	%	Montant	%	Montant	%	Montant	%
CSC/CA	305	0,29	341	0,28	395	0,30	469	0,40	688	0,64
La République	106 284	100	121 000	100	131 543	100	118 680	100	108 105	100

*Source : Ministère de l'économie et des finances. Projet de loi de règlement et compte général de l'administration générale de l'État. L'exercice fiscal de la République d'Haïti s'étend sur deux années (1er octobre-30 septembre). Taux de change : 51,217 gourdes pour 1 dollar canadien (19 avril 2017), (<http://fr.exchange-rates.org/Rate/CAD/HTG/19-04-2017>).

Dans le cadre de leurs travaux, les auditeurs utilisent plusieurs référentiels, dont le principal est la loi de finance (utilisé par 98,6% des auditeurs répondants, tabl. 5.9). Ils utilisent également les principes comptables de CPA Canada (29,6%), les normes de l'*International Organisation of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI) (66,2%), les principes comptables de l'Ordre des Comptables Professionnels Agréés d'Haïti (OCPAH) (23,9%) et la loi sur la comptabilité publique¹² (26,8%). La loi organique¹³, le manuel de procédures¹⁴, les rapports financiers¹⁵, des bases de données des organismes publics à auditer et l'Internet constituent les autres ressources dont disposent les auditeurs pour exécuter leur travail d'audit.

¹²Règles de comptabilité promulguée, sous forme de décret, par le gouvernement Gérard Latortue le 16 Février 2005. http://www.oas.org/juridico/PDFs/mesicic4_hti_arrete_pub.pdf

¹³ Loi qui définit les attributions, le mode d'organisation de la plupart des institutions publiques haïtiennes promulguée par décret par le gouvernement en place.

¹⁴ Manuel de procédures de l'institution publique sous audit.

¹⁵ Rapports financiers préparés par l'institution publique sous audit.

Tableau 5.9

Référentiels utilisés

Utilisation ou non	Loi de finance		Principes CPA Canada		Principes OCPAH		Principes INTOSAI		Loi sur la comptabilité publique	
	n	%	N	%	n	%	n	%	n	%
Non	1	1,4	50	70,4	54	76,1	24	33,8	52	73,2
Oui	70	98,6	21	29,6	17	23,9	47	66,2	19	26,8
Total	71	100	71	100	71	100	71	100	71	100

5.1.8 Synthèse: qualité de l'audit

Nous présentons dans le tableau 5.10 une synthèse des résultats quant à la qualité de l'audit, telle que nous l'avons définie précédemment. Les auditeurs de la CSC/CA sont ainsi des professionnels formés et expérimentés. Chaque auditeur recruté par la CSC/CA a au moins un certificat. Dans notre échantillon, le niveau de diplôme est regroupé autour de la licence (équivalent au baccalauréat canadien) (tabl. 5.10, moyenne = 1,9; score du niveau de licence = 2), c'est-à-dire, les auditeurs sont pour la plupart des licenciés (tabl. 5.1, 66,2 %). Les auditeurs sont majoritairement des professionnels très expérimentés. En effet, le nombre total moyen d'années d'expérience pour le groupe d'auditeurs répondants est supérieur à 10 ans (tabl. 5.10, moyenne 13,3), le minimum étant de 3 ans alors que le maximum est de 47 ans. Cependant, le souci des auditeurs est le renouvellement des connaissances.

Tableau 5.10

Qualité de l'audit : une synthèse (n=71)

Variables (mesures)	Numéro de question /Annexe (tableau)	Moyenne	Minimum	Maximum	Écart-type
<i>Compétences</i>					
Éducation (niveau de diplôme : échelle 1=certificat à 5 =doctorat)	Q3 (tabl. 5.1)	1,9	1	3	0,6
Éthique (formation reçue de la CSC/CA : échelle 0=non; 1=oui)	Q5a) (tabl. 5.2)	13,3	3	47	6,8
Formation continue (nombre de formations destinées à des auditeurs suivies de 2011 à 2015)	Q21 (tabl. 5.4)	0,7	0	5	1
Compétence en informatique, incluant logiciel MS Office (échelle 0=aucune à 3=avancée)	Q8 et Q9a) (tabl. 5.5)	2	1	3	0,5
Compétence en logiciels spécialisés (échelle 0=aucune à 3=avancée)	Q9b (tabl. 5.5)	1,4	0	3	0,8
<i>Indépendance</i>					
Recrutement (échelle : 0=sur recommandation; 1=sur concours)	Q10 (tabl. 5.6)	0	0	1	0,5
Liens avec la direction des entités auditées (échelle 1=oui avec plus de 5 institutions à 5=aucun lien)	Q11 (tabl. 5.6)	4,6	1	5	1
<i>Ressources</i>					
Perception des auditeurs quant à la suffisance des ressources (échelle 0=insuffisantes à 3=amplement suffisantes)	Q19 (tabl. 5.7)	0,1	0	2	0,4
Ordinateur disponible (échelle 0=non; 1=oui)	Q16 (tabl. 5.7)	0,4	0	1	0,5
Nombre de référentiels utilisés (échelle 1=1 référentiel utilisé à 5=5 référentiels utilisés)	Q17 a) à e) (tabl. 5.9)	2,4	1	5	1

En effet, de 2011 à 2015, on note un nombre moyen très faible de formations suivies par les auditeurs (tabl. 5.10, moyenne = 0,7). Soulignons toutefois que le peu de formations que les auditeurs ont reçu, pendant cette période, est surtout dans les

domaines d'audit et le contrôle des finances publiques (résultats non présentés dans le tabl. 5.10). La CSC/CA s'est donné un code d'éthique, mais la formation en éthique des auditeurs a surtout été faite à l'université (tabl. 5.3). Sur les 5 ans (2011-2015), le nombre moyen d'auditeurs ayant reçu une formation en éthique de la CSC/CA est de 0,27 (27% des auditeurs). Les auditeurs ont une certaine maîtrise des outils technologiques. Leur compétence en informatique (incluant le logiciel MS Office) est à un niveau intermédiaire (niveau intermédiaire = 2; moyenne = 2, tabl. 5.10). Les logiciels spécialisés le sont un peu moins, mais le niveau de leur maîtrise par les auditeurs reste quand même acceptable (niveau intermédiaire = 2; moyenne 1,4, tabl. 5.10). Selon l'article 29.1 du décret du 23 novembre 2005 qui établit l'organisation et le fonctionnement de la CSC/CA, les enquêteurs (auditeurs) doivent être recrutés par voie de concours. Or, dans notre échantillon, seulement 40 % des auditeurs ont été recrutés par cette voie (concours = 1; moyenne = 0,4, tabl. 5.10). La dérogation à cet article ne semble cependant pas créer trop de liens entre les auditeurs et les directions des entités auditées. Plus de la moitié de notre échantillon n'a aucun lien avec les membres des directions des institutions publiques auditées (non = 5; moyenne 4,6, tabl. 5.10). Le mode de recrutement des auditeurs n'a pas une trop grande incidence sur l'indépendance (perçue) des auditeurs.

Les ressources que doivent disposer les auditeurs pour accomplir pleinement leur mission leur font défaut. Le budget alloué à la CSC/CA pendant les 5 années sous étude est toujours inférieur à 1% du budget de la République (tabl. 5.8). Malgré une bonne maîtrise de l'outil informatique par les auditeurs, une faible proportion d'auditeurs disposent d'un ordinateur (moyenne 0,4, tabl. 5.10). Ce n'est pas étonnant que les auditeurs estiment insuffisantes les ressources dont ils disposent dans le cadre de leur travail. Sur une échelle de 0 à 2, la satisfaction des auditeurs, quant aux ressources qui leur sont allouées pour accomplir leur tâche, ne dépasse pas 0,1

(moyenne 0,1). Néanmoins, les auditeurs utilisent plus de 2 référentiels, sur les 5 dont ils disposent, dans le cadre de leur travail (moyenne 2,4, tabl. 5.10).

Le niveau de diplôme, l'expérience, la maîtrise des outils informatiques, la formation en éthique et l'indépendance des auditeurs seraient les principaux indicateurs de la qualité de l'audit de la CSC/CA, au sens de la définition de DéAngelo (1981). Les ressources organisationnelles telles que le budget, les matériels informatiques, les référentiels pourraient être considérées comme des éléments de mesure de la qualité de l'audit de la CSC/CA. Ces éléments indicateurs de la qualité de l'audit de la CSC/CA nous aideront à explorer quel pourrait en être l'impact sur la performance de l'administration publique.

5.2 Performance de l'administration publique haïtienne

Plusieurs indicateurs (le profit annuel, la maîtrise des coûts, le retour sur investissement, le contrôle budgétaire, niveau de formation et effectif, personnel diversifié, la rotation de l'effectif, etc.) sont utilisés par les chercheurs (Guay *et al.*, 1997; Berland, 2009; Galdemar *et al.*, 2012; Van Dooren et Lonti, 2010) pour mesurer la performance de l'entreprise, qu'elle soit du secteur privé ou public. Pour mesurer la performance de l'administration publique haïtienne, nous avons retenu des éléments du domaine budgétaire, déjà utilisés par Van Dooren et Lonti, (2010) : écarts budgétaires (recettes prévues – recettes réelles, dépenses prévues – dépenses réelles), recettes prévues (escomptées), dépenses prévues (escomptées).

Les écarts budgétaires sont importants pour les 5 exercices fiscaux (2010-2011 à 2014-2015), avec un écart moyen de 38 millions de gourdes pour les recettes prévues moins les recettes réelles, et 39 millions de gourdes pour les dépenses prévues moins les dépenses réelles (tabl. 5.11). Les recettes et dépenses escomptées (prévues) sont toutes deux négatives pour les 5 exercices fiscaux (tabl. 5.11). Les moyennes de ces deux indicateurs sont seulement différentes de 1%, soit 32% et 33%, recettes prévues et dépenses escomptées respectivement.

Tableau 5.11

Performance de l'administration publique haïtienne 2011-2015

Variables	2010-2011	2011-2012	2012-2013	2013-2014	2014-2015	Moyenne sur 5 ans
Écart sur recettes : Recettes prévues - Recettes réelles (en million de gourdes)	45	53	54	26	13	38
Écart sur recettes en % ¹⁶	(42%)	(44%)	(41%)	(22%)	(12%)	(32%)
Écart sur dépenses : Dépenses prévues - Dépenses réelles (en million de gourdes)	49	56	48	33	8	39
Écart sur dépenses en % ¹⁷	(46%)	(46%)	(37%)	(28%)	(8%)	(33%)

¹⁶ Écart sur recettes en % = (recettes réelles – recettes prévues)/recettes prévues x 100

¹⁷ Écart sur dépenses en % = (dépenses réelles – dépenses prévues)/dépenses prévues x 100

Les tableaux 5.10 et 5.11 résument les indicateurs de mesure de la qualité de l'audit de la CSC/CA et ceux de la performance de l'administration publique haïtienne. Les premiers ont été utilisés dans la littérature, non seulement pour mesurer la qualité de l'audit, mais aussi pour en évaluer son impact sur certains aspects de la gouvernance d'entreprise (secteur privé ou public), comme les régularisations discrétionnaires, la fiabilité des prévisions de croissance, le conservatisme comptable, la performance financière, etc. Nous explorons dans la section 5.3 l'impact que pourrait avoir la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'administration publique haïtienne.

5.3 Discussion des résultats

Dans cette étude, nous voulions explorer l'impact que pourrait avoir la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'administration publique haïtienne. L'analyse descriptive quant à la qualité de l'audit (telle que nous l'avons définie à la lumière des écrits antérieurs) fait ressortir des limites en termes de compétences, d'indépendance et de ressources au sein de la CSC/CA. La performance récente de l'administration publique haïtienne fait elle aussi état de limites.

Sans suggérer une relation statistiquement significative entre la qualité de l'audit de la CSC/CA et la performance, nous pouvons au minimum avancer que, devant l'état de la situation, l'amélioration de certains aspects de la qualité de la CSC/CA dont nous avons traités précédemment pourrait contribuer à améliorer le contrôle/la surveillance exercés sur la l'administration haïtienne. Nous en discutons dans les paragraphes qui suivent.

La CSC/CA, créée par la constitution du 23 août 1983 et renforcée par celle du 29 mars 1987, est une partie prenante au sens de Mitchell et *al.* (1997) en ce qui concerne la gouvernance de l'administration publique haïtienne. La CSC/CA, comme haute institution de contrôle du pays, réunit les trois caractéristiques inventoriées par Mitchell et *al.* (1997) pour faire d'elle une partie prenante : la légitimité, le pouvoir et l'urgence pour accomplir sa mission de contrôle (Constitution du 29 mars 1987, articles 200 à 205).

Notre analyse porte ainsi sur l'impact que pourrait avoir la qualité de l'audit de la CSC/CA, sur la performance de l'administration publique haïtienne en termes d'indicateurs budgétaires. Notons que nous faisons abstraction des variables politico-institutionnelles, particulières au contexte haïtien, qui pourraient être l'objet d'une autre étude.

Dans un espace prévu à cet effet (question 22 du questionnaire, Annexe), 56 des 71 auditeurs répondants ont soulevé des points importants qui, selon eux, pourraient permettre à la CSC/CA d'améliorer son travail, et du coup espérer impacter positivement sur la performance de l'administration publique haïtienne. La CSC/CA a besoin, ont-ils écrit, de personnel bien formé pour accomplir sa mission (n = 21 des 56 auditeurs en question). La formation continue est un élément important pour le renouvellement et la mise à jour des connaissances (n=40 des 56 auditeurs). Si nous tenons compte des données recueillies pour la période 2011 à 2015, la formation continue des auditeurs est très limitée.

La question de l'insuffisance des ressources pour faire le travail d'audit a été également évoquée (n=61 auditeurs sur 71). Les auditeurs estiment qu'ils ne disposent pas suffisamment de ressources pour accomplir la mission qui leur est confiée (85,9% des auditeurs estiment insuffisantes les ressources qui sont à leur disposition, tabl. 5.7). D'autres problèmes sont relatés par les auditeurs, comme le suivi des recommandations faites dans les rapports d'audit, la rémunération des auditeurs, l'application des normes éthiques, la régularité des missions d'audit, l'adoption des nouvelles technologies de l'information et de la communication, l'application stricte de la loi sur la finance et la comptabilité publique, l'uniformisation du processus d'audit, le renforcement des bureaux régionaux, le choix des conseillers par le Sénat de la République (choisir plus de techniciens que de politiciens), la ponctualité dans le contrôle effectué par la CSC/CA et la pratique de l'audit de performance. Nonobstant les problèmes exposés par les auditeurs, il semble que la CSC/CA continue d'exercer dans la mesure du possible son contrôle sur l'administration publique haïtienne.

L'analyse des données recueillies sur le budget de la République, dans le « projet de loi de règlement et compte général de l'administration centrale » de 2011 à 2015 tend à confirmer le problème de performance de l'administration publique haïtienne suivant les indicateurs tirés des procédures budgétaires développés par Van Dooren et Lonti (2010). Pour ces 5 exercices fiscaux, les écarts budgétaires sont tous importants. Ces écarts font ressortir l'imprécision qu'il y a dans l'élaboration du budget qui, selon l'approche Van Dooren et Lonti (2010), est un indicateur d'inefficacité de l'administration publique. Selon ces chercheurs, une surestimation des dépenses peut engendrer ce qu'ils ont appelé « la fièvre de décembre », c'est-à-dire provoquer une course aux dépenses absurdes, en vue de l'absorption du budget. Aussi, la surestimation des recettes pourrait donner naissance à des promesses et à

des projets non réalisables. Considérant le budget comme un outil de la politique économique, financière et sociale de l'État, Van Dooren et Lonti (2010) pensent qu'il doit être élaboré avec le plus de précision possible. C'est le même constat pour les deux autres indicateurs de procédures budgétaires (recettes et dépenses escomptés), qui sont tous deux négatifs et dont le pourcentage moyen dépasse les 30%. La CSC/CA a la charge du contrôle de la régularité et la sincérité des recettes et des dépenses, en plus de sa participation au processus d'élaboration du budget de l'État (Le Moniteur, journal officiel de la République d'Haïti numéro 24 du vendredi 10 mars 2006, décret du 23 novembre 2005, articles 5 et 30). Elle pourrait ainsi aider l'administration publique à atteindre la précision dans l'élaboration du budget, donc à être performante (Van Dooren et Lonti, 2010). Dans cette optique, la qualité du travail de la CSC/CA pourrait impacter sur la performance de l'administration publique en matière d'élaboration du budget.

Le travail de la CSC/CA consiste, particulièrement, au contrôle de la gouvernance de l'administration publique haïtienne. La phase technique de son contrôle est exécutée par les auditeurs (enquêteurs) qui sont attachés à la direction de l'apurement des comptes, une section de la Cellule de d'Instruction et de Vérification de la CSC/CA. Les données que nous avons recueillies par sondage, montrent que les auditeurs de la CSC/CA ont un certain niveau de diplôme, principalement dans les domaines de la comptabilité, la gestion, l'économie. Le nombre d'années minimal d'expérience à titre d'auditeur de la CSC/CA se situe entre 3 et 5 ans. Ainsi, ils auraient les acquis techniques nécessaires pour effectuer un travail d'audit de qualité. D'après Gonthier-Besacier *et al.* (2012), le nombre d'années d'expérience permet d'acquérir une bonne maîtrise du dossier d'audit. Malgré l'insuffisance des ressources technologiques à la disposition des auditeurs dans le cadre de leur travail, ils maîtrisent tout de même les outils informatiques. Ils possèdent une bonne connaissance, non seulement du paquet

MS Office, mais aussi des logiciels spécialisés comme Accpac, Quickbooks, Peachtree, etc. Si nous nous en tenons à la définition de DéAngelo (1981), les auditeurs seraient perçus comme compétents. En d'autres mots, ils seraient capables de trouver les failles ou manquements contenus dans les rapports financiers, les budgets, etc. de l'administration publique. Le renouvellement des connaissances (la formation continue) des auditeurs de la CSC/CA est une des grandes préoccupations. Le monde évolue, la connaissance n'est pas statique. Le professionnel doit renouveler ou mettre à jour ses connaissances par la formation continue. Les chercheurs (DeAngelo, 1981; Watkins et *al.* 2004, Prat dit Hauret, 2007) ont mis beaucoup l'accent sur la compétence de l'auditeur comme indicateur de mesure de la qualité de l'audit. Cette compétence a besoin d'une mise à jour des connaissances pour qu'elle soit toujours effective (réelle).

D'un autre côté, le mode de recrutement de la CSC/CA entraverait l'indépendance des auditeurs. Plus de 50% des auditeurs répondants sont recrutés sur recommandation, contrairement à ce que dit l'article 29-1 du décret du 23 novembre 2005. De 2011 à 2015, bien que 83,1% des auditeurs n'aient aucun lien avec des membres de la direction d'institutions publiques auditées, seulement 35,2% d'entre eux ont audité la même institution publique seulement une fois. Ceci pourrait suggérer une certaine difficulté pratique à mettre en place une rotation des auditeurs. L'indépendance des auditeurs se trouverait, par conséquent, affectée. L'irrespect des normes de rotation est en effet l'un des facteurs identifiés par Hazgui et *al.* (2010) qui serait capable de nuire à l'indépendance de l'auditeur. Cependant, Hazgui et *al.* (2010) ont fait remarquer que ce facteur est plutôt d'ordre organisationnel qu'individuel, et que la mise en place de procédures de contrôle interne pourrait pallier au problème d'indépendance lié à l'irrespect des normes de rotation. Bien que la formation en éthique des auditeurs soit surtout faite à l'université, la CSC/CA s'est

donné un code d'éthique qui définit les principes fondamentaux de bonne conduite et d'indépendance de ses employés dont les auditeurs. L'éthique est, selon Sangué-Fotso (2015), un indicateur important de la qualité de l'audit. Suivant l'analyse de Sangué-Fotso (2015), l'éthique serait un élément qui aiderait l'auditeur à décider en toute indépendance.

Les ressources organisationnelles font partie de ce que Portal (2011) a appelé les compétences organisationnelles. Comme ressources organisationnelles de la CSC/CA, nous avons retenu le budget qui n'a jamais atteint le cap de 1% du budget de la République. Le budget alloué à la CSC/CA ne lui permettrait pas de s'équiper adéquatement des ressources matérielles nécessaires à l'accomplissement de sa mission. Les auditeurs de la CSC/CA ne sont pas tous munis d'un ordinateur dans le cadre de leur travail. Leur perception quant à l'insuffisance des ressources est alors bien justifiée. Les membres de la Cour des Comptes en France ayant participé à l'étude de Portal (2011), attireraient son attention sur l'importance des ressources organisationnelles (humaines, matérielles, les référentiels) en tant qu'élément de la qualité de l'audit. Néanmoins, à la CSC/CA, les auditeurs utilisent au moins 2 référentiels sur 5 qui sont à leur disposition. L'utilisation de référentiels, particulièrement, des normes internationales comme les principes d'audit de l'INTOSAI permettrait une certaine standardisation du processus d'audit à la CSC/CA.

CHAPITRE VI

CONCLUSION

Dans cette étude, nous avons exploré l'impact que pourrait avoir la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'Administration publique haïtienne. L'analyse descriptive de la qualité de l'audit de la CSC/CA suggère que la CSC/CA a le profil d'une partie prenante qui pourrait avoir un impact positif sur la performance de l'administration publique à partir des attributs qui définissent sa légitimité et son pouvoir (constitution du 29 mars 1987, article 200). La légitimité et le pouvoir ne suffisent cependant pas pour effectuer un audit de qualité, il faut les ressources nécessaires et importantes au processus d'audit. Les membres de la Cour des Comptes française comptent parmi les éléments importants à la qualité de l'audit des ressources suffisantes (Portal, 2011). La CSC/CA n'a pas un budget pouvant lui permettre de répondre à ses obligations constitutionnelles de manière adéquate. Les auditeurs ont le potentiel, c'est-à-dire la formation de base. Ils ont tous, au moins, un diplôme universitaire et une certaine expérience qui sont des indicateurs importants de la compétence des auditeurs (DeAngelo, 1981; Watkins et *al.* 2004, Prat dit Hauret, 2007). Mais, il est nécessaire de renouveler les connaissances par la formation continue. De plus, le mode de recrutement et l'audit une même institution publique plusieurs fois sur un espace de temps court par un auditeur ou un groupe d'auditeurs nuiraient à son indépendance (Hazgui et *al.* 2010). À un moment où la technologie prend de plus en plus de place dans les espaces de travail, très peu d'auditeurs de la CSC/CA disposent d'un ordinateur dans le cadre de leur travail.

La CSC/CA fait face à un problème crucial d'insuffisance de ressources. Les auditeurs eux-mêmes les jugent insuffisantes. Les ressources que possèdent la CSC/CA ne pourraient pas garantir un audit de qualité qui impacterait positivement sur la performance de l'administration publique. Nous avons réservé dans le questionnaire un espace afin d'obtenir les commentaires des auditeurs sur le sujet de l'étude. Ils ont soulevé des points très importants qui amélioreraient la qualité de leur travail, impactant potentiellement de manière positive sur la performance de l'administration publique. La CSC/CA a besoin, écrivent les auditeurs, de personnel compétent dont les connaissances sont mises à jour (formation continue) pour effectuer les différents types d'audit exigés par la loi (audit de conformité, audit de performance, etc.), de travailler en parfaite collaboration avec les institutions publiques, d'auditer régulièrement les institutions publiques, de moderniser ses bureaux (les équiper en outils informatiques, accès à Internet, supports de mémoire, etc.), de bien traiter les employés (rémunération, avantages sociaux, etc.), en particulier, les auditeurs. Au moment où nous écrivons cette section, les portes de la CSC/CA sont fermées. Les employés sont en grève, réclamant de meilleures conditions de travail.

En dépit des limites entourant le travail de la CSC/CA, il nous apparaît important de souligner des éléments favorables. Les auditeurs demeurent des professionnels de la comptabilité, de la gestion, de l'économie, l'administration et la finance, même si le mode de recrutement priorisé par la CSC/CA et la rotation des auditeurs peut compromettre leur indépendance. Les critiques à l'égard de la CSC/CA sont, peut-être, fondées. À notre avis, elles ne sont cependant pas des argumentaires acceptables pour laisser cette institution, dont l'existence du plus vieux ancêtre excède un siècle

(1823)¹⁸, sombrer dans l'inefficacité dans le cadre de sa mission. Pour élever la CSC/CA à la dimension de ses attributions, et lui permettre de jouer pleinement son rôle de partie prenante dans le cadre de la gouvernance publique, l'effort conjugué des 3 pouvoirs de l'État (Exécutif, Législatif et Judiciaire) est requis. Le Pouvoir Exécutif (la présidence et la primature) doit veiller à la stabilité des institutions de la République (Constitution du 29 mars 1987, article 136), en mettant à leur disposition les ressources nécessaires à leur bon fonctionnement (contexte haïtien). Il revient au Pouvoir Exécutif la décision d'augmenter l'enveloppe budgétaire d'une institution publique, mais celle-ci doit être votée par le Pouvoir Législatif (Constitution du 29 mars 1987, article 111.2; Le Moniteur, journal officiel de la République d'Haïti numéro 24 du vendredi 10 mars 2006, décret du 23 novembre 2005, article 4). Le Pouvoir Judiciaire contrôle le système judiciaire et veille à l'application de la loi lors des poursuites (Constitution du 29 mars 1987, articles 174 à 184.1). La CSC/CA, comme juge de droit en matière financière et administrative, peut poursuivre toute personne ayant été comptable de droit ou de fait à l'administration publique reconnue coupable de vol, de détournement de fonds, etc. (Le Moniteur, journal officiel de la République d'Haïti numéro 24 du vendredi 10 mars 2006, décret du 23 novembre 2005, articles 2 et 7 à 12).

Pour finir, nous ajoutons que l'efficacité de la CSC/CA doit provenir d'elle-même. Ainsi, nous suggérons aux responsables de la CSC/CA :

- de revoir son mode de recrutement, c'est-à-dire de recruter ses auditeurs par voie de concours comme mentionnés à l'article 29-1 du décret du 23 novembre 2006;

¹⁸ Cour Supérieure des Comptes et du Contentieux Administratif. Historique de la CSC/CA. Récupéré le 21 avril 2017 de <http://www.cscca.gouv.ht/historique.php>.

- de continuer à recruter des professionnels qui ont un diplôme universitaire;
- d'avoir un programme de formation continue pour les auditeurs, afin de renouveler leurs connaissances;
- d'organiser au moins une fois par année une séance de formation sur l'éthique;
- d'établir une politique de rotation des missions d'audit;
- de bien équiper ses auditeurs en matériels de travail : ordinateurs, véhicules de déplacement et autres équipements nécessaires;
- d'établir un plan d'audit annuel;
- d'effectuer des audits de performance, tout en continuant avec son audit de conformité.

L'audit est un des outils de la bonne gouvernance et de progrès (Poisson, 1989). Un audit de qualité permettrait d'améliorer la gouvernance dans n'importe quel pays, que cela soit en Haïti, au Canada, aux États-Unis, etc. Dans le contexte haïtien, la bonne qualité de l'audit de la CSC/CA aiderait les décideurs publics dans leur décision en ce qui concerne l'élaboration de la loi de finance (le budget) et l'offre de services publics. Les écarts constatés (anomalies significatives) par les auditeurs et l'application des recommandations faites par ces derniers, en toute indépendance, (compétence et indépendance de l'auditeur; DéAngelo, 1981) contribueraient à améliorer de manière significative la gouvernance publique haïtienne.

6.1 Apports de l'étude

Cette recherche est, à notre connaissance, une première en Haïti. Elle peut être un repère pour des études plus approfondies. La plupart des études consultées analysent l'impact de la qualité de l'audit dans les pays économiquement forts qui ont déjà des normes d'audit bien établies. Le cas des pays en développement est quelque peu abordé. Cela est peut-être dû à l'accès restreint à l'information (comme c'est le cas en Haïti). Cette étude enrichit la littérature sur la qualité de l'audit, principalement, l'impact qu'elle pourrait avoir sur la performance publique. Bien des études ont démontré l'impact de la qualité de l'audit sur des aspects du management des entreprises du secteur privé. Toutefois, la qualité de l'audit dans le secteur public est surtout abordée dans le sens de sa mesure. Notre analyse s'est portée sur l'impact de la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'administration publique qui est un aspect de la gouvernance publique. Donc, cette étude constituerait un ajout important à la littérature.

La CSC/CA est l'objet de toutes les critiques à cause de son manque d'efficacité. Étant juge de droit en matière financière et administrative, dans la perception populaire, elle devait pouvoir aider l'administration publique à être performante. Cette étude apporte un certain éclaircissement sur ce qui pourrait empêcher à la CSC/CA d'être efficace dans son travail de contrôle. Elle suggère des mesures aux responsables du gouvernement pour l'élever à la dimension de ses attributions. Aussi, cette étude peut aussi conscientiser les responsables de la CSC/CA à certaines réalités entourant le travail des auditeurs.

6.2 Limites et prolongements possibles de l'étude

Réaliser des études à caractère scientifique en Haïti n'est pas une entreprise facile. Le contexte général entourant la collecte de nos données nous a notamment conduit à inviter les auditeurs de 7 des 10 bureaux de la CSC/CA.

Dans le cadre de notre étude, nous avons évacué certains éléments liés au contexte haïtien. Des facteurs politiques pèsent lourd sur la gouvernance publique en Haïti. Aussi, compte tenu de la situation générale du pays et la difficulté à trouver des données pour mesurer certaines variables, nous nous sommes limités à l'exploration de l'impact possible de la qualité de l'audit de la CSC/CA sur la performance de l'administration publique haïtienne. Il n'existe, à notre connaissance, aucune donnée permettant de mesurer la performance de l'administration publique haïtienne. Nous admettons également que des variables autres que celles que nous avons utilisées pour définir la qualité de l'audit pourraient impacter sur la performance de l'administration publique. La compétence (niveau de diplôme, domaine de compétence, nombre d'années d'expérience, etc.) des cadres de l'administration publique est une variable qui impacterait sur sa performance. La conjoncture politique (manifestation de l'opposition, grèves, les actes de vandalisme, etc.) est aussi une variable qui affecterait la performance de l'administration publique. Il serait donc intéressant d'utiliser ces variables dans une autre étude ou dans un approfondissement de celle-ci. La composition des commissions (équipes de travail), les procédures de supervision et de révision seraient aussi des variables à considérer dans le cadre d'une autre étude.

ANNEXE A
QUESTIONS EXTRAITES DU QUESTIONNAIRE

1. À quel titre travaillez-vous à la Cour Supérieure des Comptes et du Contentieux Administratif (CSC/CA) ?
(Auditeur; Membre du conseil de la CSC/CA*)
* aucun n'a finalement participé à l'étude
2. Quel est votre niveau de poste ?
(Auditeur junior 1; Auditeur junior-2; Auditeur sénior-1; Auditeur sénior-2; Auditeur réviseur)
3. Quel est votre diplôme le plus élevé ?
(Certificat; Licence; Maitrise; Doctorat; Autre)
4. Quel est votre domaine d'étude ?
(Comptabilité; Gestion des affaires; Administration publique; Économie; Droit; Autre)
5. Quel est votre nombre d'années d'expérience professionnelle :
 - a) au total;
 - b) au sein de la CSC/CA;
 - c) dans le domaine de l'audit (interne ou externe) avant d'intégrer la CSC/CA).
6. Depuis combien de temps travaillez-vous à la CSC/CA ?
7. Quel est votre type de contrat à la CSC/CA ?
(Temporaire (contractuel); Permanent (nommé))
8. Quel est votre niveau de compétence en informatique ?
(Aucun; Débutant; Intermédiaire; Avancé)
9. Quel est votre niveau de maîtrise des logiciels suivants ?
 - a) Ms Office
 - b) Logiciels spécialisés (logiciels comptables)(Aucun; Débutant; Intermédiaire; Avancé)
10. Comment avez-vous été recruté ?
(Sur concours; Sur recommandation d'autres professionnels, d'amis, de parents, autre)

11. Au cours des années 2011 à 2015 (ou depuis votre entrée en fonction à la CSC/CA si après 2015), vous est-il arrivé d'avoir certains liens (professionnels, amicaux, de parenté ou autre) avec les membres de la direction d'une institution publique que vous avez auditée ?
(Oui, avec les membres de la direction d'une institution; Oui, avec les membres de la direction de 2 à 3 institutions; Oui, avec les membres de la direction de 4 à 5 institutions; Oui, avec les membres de la direction de plus de 5 institutions; Non)
12. Si oui, quelle était la nature de ces liens?
(Liens professionnels; Liens amicaux; Liens de parenté; Autres (Ex. : liens commerciaux))
13. Au cours des années 2011 à 2015, avez-vous déjà audité plus d'une fois une ou plusieurs institutions publiques ?
(Oui - Précisez le nombre approximatif d'institutions publiques que vous avez audité plus d'une fois); Non)
14. Si vous avez répondu Oui à la question 13, combien de fois avez-vous en moyenne audité la même institution publique ?
(2 fois; 3 fois; Plus de 3 fois)
15. Avez-vous eu une formation sur l'éthique professionnelle ?
(Oui, à l'université; Oui, à la CSC/CA; Non)
16. Dans le cadre de votre travail, un ordinateur est-il mis à votre disposition ?
(Oui; Non)
17. Quels sont les référentiels utilisés pour vos travaux d'audit ?
(a) La loi de finance; b) Les principes comptables de CPA Canada (anciennement Institut canadien des comptables agréés – ICCA); c) Les principes comptables de l'OCPAH (Ordre des comptables professionnels agréés d'Haïti); d) Les normes de l'INTOSAI (l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques); e) Autre)
18. Dans le cadre de votre travail, quelles autres ressources utilisez-vous ? ex. : Internet, base de données, manuel de procédures, etc.).
19. Les ressources dont vous disposez pour effectuer votre travail sont-elles ?
(insuffisantes; suffisantes; amplement suffisantes)
20. Quelle est la durée moyenne approximative des missions d'audit auxquelles vous participez ?

21. Avez-vous suivi une ou des séances de formation continue destinée à des auditeurs entre 2011 et 2015 ? (précisez le thème de la formation)
(Oui en 2011; Oui en 2012; Oui en 2013); Oui en 2014; Oui en 2015; Non
22. De quelle façon pensez-vous que la CSC/CA pourrait aider l'administration publique haïtienne à être efficace (i.e. atteindre les objectifs visés) et efficiente (i.e. de la façon la plus optimale possible) ?

BIBLIOGRAPHIE

- Alcouffe S., Berland N., Drevet B. (2013). L'influence des parties prenantes sur les coûts environnementaux : l'exemple des coûts de désamiantage. *Revue de l'organisation responsable*, 1, 54-65.
- Ali Brahim O. M. et Abdelkader A. N. (2014). Les facteurs d'influence de l'indépendance de l'auditeur externe : une étude exploratoire auprès des préparateurs de l'information financière tunisiens. *La Revue Gestion et Organisation*, 6, 64-74.
- Al-Thuneibat, A. A., Al Issa, R. T. I., Ata Baker, R. A. (2011). Do audit tenure and firm size contribute to audit quality? Empirical evidence from Jordan. *Managerial Auditing Journal*, 26(4), 317-334.
- Becker C. L., Defond M. L., Jiambalvo J. et Subramanyam K. R. (1998). The effect of audit quality on earnings management. *Contemporary Accounting Research*, 15(1), 1-44.
- Berland, N. (2009). Mesurer et piloter la performance. Récupéré le 9 septembre 2016 de <http://www.crefige.dauphine.fr/publish/berland/performance.pdf>
- Bonafous-Boucher M., Rendtroff J. D. (2013). La théorie des parties prenantes. Éditions La Découverte, Paris: Collection Repères.
- Brown, R. E. et Craft, R. (1980). Auditing and public administration: the unrealized partnership. *Public management review*, 259-265.
- Cahan S. F. et Sun J. (2015). The Effect of Audit Experience on Audit Fees and Audit Quality. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 30(1), 78-100.
- Carcello J. V., Hermanson R. H., et McGrath N. T. (1992). Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 11(1), 1-15.
- Carey P. et Simnett R. (2006). Audit partner tenure and audit quality. *The Accounting Review*, 81(3), 653-676.
- Carroll A. B. (1989). *Business and Society: Ethics and Stakeholder Management*, O.H.: South Western, Cincinnati.
- Carlsaw C., Pippin S. et, Mason R. (2012). Are public sector auditors more effective than private sector audit firms when auditing governmental entities? Some evidence from United States counties. *Public and Municipal Finance*, 1(1), 49-57.

- Chevalier, J. (2003). La gouvernance, un nouveau paradigme étatique ? *Revue française d'administration publique*, 1(105-106), 203-217.
- Clarkson M. B. (1995). A Stakeholder Framework for Analyzing and Evaluating Corporate Social Performance. *Academy of Management Review*, 20 (1), 92-117.
- Constitution de la République d'Haïti du 29 mars 1987. Récupéré le 2 février 2017 de <http://democratie.francophonie.org/IMG/pdf/Haiti.pdf>.
- Corruption perceptions index 2016. Récupéré le 30 août 2017 de www.transparency.org/cpi.
- Cour Supérieure des Comptes et du Contentieux Administratif [s. d.]. Histoire de la CSCCA. Récupéré le 21 avril 2017 de <http://www.csc.ca.gouv.ht/historique.php>
- Cour Supérieure des Comptes et du Contentieux Administratif [s. d.]. Code d'éthique. Récupéré le 2 février 2017 de http://www.csc.ca.gouv.ht/documents/code_ethique_fev_16.pdf
- Cynthia Cooper (accountant). [s.d.]. Dans *Wikipédia*. Récupéré le 18 juin 2016 de [https://en.wikipedia.org/wiki/Cynthia_Cooper_\(accountant\)](https://en.wikipedia.org/wiki/Cynthia_Cooper_(accountant))
- Cucumel, G. (2015). Méthodes de recherche et traitement de données en comptabilité, contrôle, audit : notes de cours, SCO-8205. Université du Québec à Montréal, Département des sciences comptables.
- Damak-Ayadi S. (2003) La théorie des parties prenantes : théorie empirique ou théorie normative? 24ème congrès de l'Association Francophone de Comptabilité, 2003, France. Association Francophone de Comptabilité, .1-20.
- DeAngelo L. E. (1981). Auditor size and quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3, 183-199.
- Dees, M. (2012). « Le vérificateur dans le secteur public : le trait d'union de l'administration publique », *Télescope*, 18(3), 8-32.
- De La Villarmois, O. (2001, avril). Le concept de performance et sa mesure : un état de l'art. Actes des XIVe Journées de l'Institut d'Administration des Entreprises de Lille (IAE), Lille, « s.d ». Lille : IAE, l'Institut d'Administration des Entreprises de Lille.
- Del Baldo, M. (2013). Corporate social responsibility, human resource management and corporate family responsibility. When a company is the best place to work: Elica group, the hi-fi company. *Economic Research*, 201-224.
- Demmke, C. (2007). Evaluation de la performance dans les administrations publiques des États membres de l'UE. Méthodes d'évaluation de la performance pour les

- entretiens avec les collaborateurs et les conventions d'objectifs. Étude pour la 48e réunion des directeurs généraux des administrations publiques des États membres de l'Union européenne. European Institute of Public Administration Maastricht, Maastricht.
- Desbiens, J. (2003). L'éternel compromis entre l'équité et la performance en administration publique appliqué au monde municipal. *Gestion*, 3(28), 13-18.
- Donaldson T. et Preston L. E. (1995). The stakeholder theory of the corporation: Concepts, evidence and implications. *The Academy of Management Review*, 20(1), 65-91.
- Dontenwill, E. (2005). Comment la théorie des parties prenantes peut-elle permettre d'opérationnaliser le concept de développement durable pour les entreprises. *Revue des sciences de la gestion, direction et gestion*, 40(211-212), 85-99.
- Duff A. (2004). Auditqual: dimensions of audit quality. The Institute of Chartered Accountants of Scotland, « s.l.n.é », 1-148
- Elshafie E. et Nyadroh E. (2014). Are Discretionary Accruals a Good Measure of Audit Quality? *Journal of Management Policy and Practice*, 15(2), 43-59.
- Everett, J., D. Neu et A. S. Rahaman (2012). « Les vérificateurs internes « sur la crête » : idéologie, politique, éthique et lutte contre la fraude et la corruption », *Télescope*, 18(3), 131-156.
- Fortin, M. F. (2010). Fondements et étapes du processus de recherche, méthodes quantitatives et qualitatives, 2e édition, Montréal: Chenelière Éducation
- Francis J. R. (2011). A Framework for Understanding and Researching Audit Quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(2), 125-152.
- Freeman R. E. 1984. Strategic Management: A Stakeholder Approach, Pitman, Boston.
- Friedberg, A. et Lutrin, C. (2005). State audits in the United States 1996-2000. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 17(1), 1-32.
- Fryer K., Antony J., Ogden S. (2009). Performance management in the public sector. *International Journal of Public Sector Management*, 22(6), 478-498.
- Galdemar, V., Gilles, L., Simon, M-O. (2012). Performance, efficacité, efficience : les critères d'évaluation des politiques sociales sont-ils pertinents ? Cahier de recherche : Centre de recherche pour l'étude et l'observation des conditions de vie. Récupéré le 9 Septembre 2016 de <http://www.credoc.fr/pdf/Rech/C299.pdf>

- Garner J. C., Husin A. H., McGowan C. B. Jr., Sanusi Z. M. et, Sulong Z. (2013). Managerial ownership, leverage, and audit quality on firm performance: evidence from the Malaysian ace market. *Accounting & Taxation*, 5(1), 59-70.
- Gond, J.-P. et S. Mercier (2004). Les théories des parties prenantes : une synthèse critique de la littérature. « S. l. n. é. » 1-21. Récupéré le 16 avril 2016 de : http://www.campusvirtuel.be/cours/IMG/pdf/gond_et_mercier_2004.pdf
- Gonthier-Besacier N., Hottegindre G. et Fine-Falcy S. (2012). Les facteurs d'influence de la qualité de l'audit : Perception des préparateurs de l'information financière. *Comptabilité – Contrôle – Audit*, 18(2), 33-72.
- Guay, M. (dir). (1997). Performance et secteur public : réalités, enjeux et paradoxes. Québec : Presses de l'université du Québec.
- Habib A., Jiang H., et Zhou D. (2014). Audit quality and market pricing of earnings and earnings components in China. *Asian Review of Accounting*, 22(1), 20-34.
- Haïti-Référence. Constitution de 1983 : Texte intégral. Récupéré le 2 février 2017 de <https://www.haiti-reference.com/pages/plan/histoire-et-societe/documents-historiques/constitutions/constitution-de-1983/>
- Hazgui M., Manita R., Pochet C. (2010). Les défaillances affectant la qualité de l'audit: une étude qualitative sur le marché français. Crises et nouvelles problématiques de la valeur. Récupéré le 7 février 2016 de <https://halshs.archives-ouvertes.fr/hal-00479502/document>.
- Hindriks, J. (2012). Gestion publique : Théorie et pratique (1ère éd.). Bruxelles : De Boeck Supérieur s. a.
- Hoitash R., Markelevich A. and et Barragato C. A. (2007). Auditor fees and audit quality. *Managerial Auditing Jjournal*, 22(8), 761-786.
- Hu D. (2015). Audit quality and measurement: towards a comprehensive understanding. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 19(1), 209-222.
- Hughes, M. (2005). Mesurer la performance des services publics: l'expérience des administrations municipales en Angleterre. *Télescope*, 18(3), 57-68.
- International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI)*. Glossaire des termes utilisés dans les lignes directrices de l'INTOSAI pour l'audit financier (Issai 1003). Récupéré le 16 janvier 2016 de <http://www.intosai.org/fr/issai-executive-summaries/detail/article/issai-1003-glossary-of-terms-to-the-intosai-financial-audit-guidelines.html>

- Jacobsen C. B. et Andersen L. B. (2014). Performance Management in the Public Sector: Does It Decrease or Increase Innovation and Performance? *International Journal of Public Administration*, 37(14), 1011-1023.
- Jones, S., Van der Laan, S., Frost, G. et Loftus, J. (2008). The Investment Performance of Socially Responsible Investment Funds in Australia. *Journal of Business Ethics*, 80, 181-203.
- Jordan C. E, Clark S. J. et Hames C. C. (2010). The Impact Of Audit Quality On Earnings Management To Achieve User Reference Points In EPS. *Journal of Applied Business Research*, 26(1), 19-30.
- Journal du net. Fiches pratiques. Récupéré le 1er septembre 2017 de <http://www.journaldunet.com/business/pratique/dictionnaire-comptable-et-fiscal/14480/commissaire-aux-comptes-definition.html>.
- Kilgore A., Harrison G. and et Radich R. (2014). Audit quality: what's important to users of audit services. *Managerial Auditing Journal*, 29(9), 776-799.
- Kim, J. et Song, B. Y. (2011). Auditor quality and loan syndicate structure. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(4), 71-99.
- Knechel W. R. et Vanstraelen A. (2007). The relationship between auditor tenure and audit quality implied by going concern opinions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 26(1), 113-131.
- Knechel W. R., Krishnan G. V., Pevzner M., Shefchik L. B. and et Velury U. K. (2013). Audit quality: insights from the academic literature. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 32(1), 385-421.
- Krishnan J. and et Schauer P. C. (2000). The differentiation of quality among auditors: evidence from the not-for-profit sector. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 19(2), 9-25.
- La Cour de Cassation est la plus haute instance juridique de la République d'Haïti. Récupéré le 20 janvier 2017 de http://www.accpuf.org/images/pdf/cm/haiti/022-ic-pres_gen.pdf.
- L'impact du scandale des Commandites sur la régulation des comportements des agents publics du gouvernement canadien (2007). Desjardins J. et Jutras M. ENAP (École nationale d'administration publique.). Récupéré de <http://archives.enap.ca/bibliotheques/2008/02/030017511.pdf>
- Lapin, J. (2009). Performance et fonction publique de l'État : les récentes réformes. *Revue française d'administration publique*, 3(131), 601-614.

- Le Moniteur, journal officiel de la République d'Haïti, numéro 24, vendredi 10 mars 2006.
- Lenedic, T (2009). La Performance dans le secteur public : Outils, acteurs et stratégies; l'expérience de la ville de Paris. (Mémoire de maitrise). Université Paris X. Récupéré de http://www.focusintl.com/066-memoire_tn.pdf
- Les normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI), www.issai.org. Consulté le 8 mai 2016.
- Manita R. (2008). La qualité de l'audit externe : proposition d'une grille d'évaluation axée sur le processus d'audit. *M@n@gement*, 11(2), 191-210.
- Manry, E. (2006). Forum de la performance publique. *Revue française de comptabilité*, 394, p. 15.
- Mansouri A., Pirayesh R., Salehi M. (2009). Audit Competence and Audit Quality: Case in Emerging Economy. *International Journal of Business and Management*, 4(2), 17-25.
- Mazouz, B. et Leclerc, J. (2011). La gestion intégrée par résultats. Concevoir et gérer autrement la performance dans l'administration publique. Québec : Presses de l'Université du Québec.
- McGuire Z. R. M. (2004). Performance management in the public sector: fact or fiction? *International Journal of Productivity and Performance Management*, 53(3), 245-260.
- Mercier S (2001). L'apport de la théorie des parties prenantes au management stratégique: une synthèse de la littérature. Actes de la Xième conférence de l'Association Internationale de Management Stratégique, Université Laval, Québec, 1-24. Récupéré de <https://mozartconsulting.sharepoint.com/Documents/theorie%20des%20parties%20prenantes%20au%20management%20strategique.pdf>
- Michaux V. (2005). Performance collective et compétences individuelle, collective et organisationnelle : construction d'une grille d'analyse unifiée. Actes de la 16ème Conférence, Paris, France, de l'AGRH-Paris Dauphine-15 et 16 septembre 2005. Récupéré de <http://www.agrh.fr/assets/actes/2005michaux0101.pdf>
- Mitchell R. K., Agle B. R., Wood D. J. (1997). Toward a theory of stakeholder identification and salience: defining the principle of who and what really counts. *The Academy of Management Review*, 22(4), 853-886.
- Mitroff I. Ian. 1983. Stakeholders of the Organizational Mind, Jossey-Bass, San Francisco.

- Morin D. (2014). Auditors General's impact on administrations: a pan-Canadian study (2001-2011). *Managerial Auditing Journal*, 29(5), 395-426.
- Morin, D. (2012). « Les auditeurs législatifs : héros intouchables ? », *Télescope*, 18(3), 110-130.
- Okolie O. A. (2014). Audit Quality and Earnings Response Coefficients of Quoted Companies in Nigeria. *Journal of Applied Finance & Banking*, 4(2), 139-161.
- Olius G. (2007). Haïti : une administration drôlement efficace. Alterpresse « s.p ». Récupéré le 9 janvier 2016 de http://www.alterpresse.org/spip.php?article6736#.WNbdO2_hCUm
- Omri A., Ghorbel F. H. et Baklouti F. T. (2009) Impact de l'audit externe sur la qualité du résultat comptable : Cas des entreprises tunisiennes cotées. *Revue gouvernance*, 1-19.
- Ortega C. P., Marti E. G., Ogayar M. A (2011). How to improve management in Co-operatives: a perspective from stakeholders theory. *International journal on GSTF Business Review*, 1(1), 142-149.
- Ouellet, N. (2012). « L'audit de la gouvernance : au service d'une plus grande transparence », *Télescope*, 18(3), 157-171.
- Papillon, I. L. (2015). La corruption est-elle devenue une affaire d'État ? Haïti Liberté, 8, 37, 25 au 31 mars. CCRC (2014a). Rapport public 2013. Récupéré le 13 mars 2016 de : <http://haiti-liberte.com/archives/volume8-37/La%20corruption.asp>.
- Pascale, G. H. (2007). Le rôle de la CSC/CA dans la lutte contre la corruption. Récupéré le 31 août 2017 de <http://lenouvelliste.com/lenouvelliste/article/39244/Le-rol-de-la-CSCCA-dans-la-lutte-contre-la-corruption>.
- Pashaki M. M., Kheradyar S. (2015). An Investigation into the Effect of Audit Quality on Accounting Conservatism in Companies Listed in Tehran Stock Exchange. *International Letters of Social and Humanistic Sciences*, 50, 107-117
- Pierre, J. A. (2014). Sociologie économique de la corruption. Vers une étude de l'implémentation des politiques publiques de lutte contre la corruption en Haïti. (Thèse de doctorat). Université Paris-Sorbonne. Récupéré de Actualité-Accueil-Thèse. <http://www.c-sorbonne.fr/theses/2014pa040089>.
- Pigé B. (2011). Qualité de l'audit. 1^{ère} éd. Groupe De Boeck s.a.,
- Poisson M. (1989). L'audit: Un outil de progrès au service du secteur public. *La Revue administrative*, 42(250), 370-377.

- Portal, M. (2011). Les déterminants de la qualité de l'audit, le cas des comptes publics. *Comptabilité, contrôle, audit*, 17(1), 37-66.
- Prat dit Hauret, C. (2007). Éthique et décisions d'audit. *Comptabilité – contrôle – audit*, 13(1), 69-86.
- Renaud, A. (2013). A quoi sert l'audit environnemental? *Comptabilité sans frontière. The french connection*, 1-25.
- Réseau National de Défense des Droits Humains, RNDDH. (2015). CSC/CA-corruption. La RNDDH exige la démission et la mise en examen de l'ex-présidente Me Nonie H. Mathieu. Récupéré le 31 août 2017 de <http://rnddh.org/content/uploads/2015/03/2-Corruption-CSC.CA-18-mars-20151.pdf>.
- Roux D., Chevalier C., Nabec L. (2015). Les parties prenantes consoméristes et l'impact de leur dynamique collective pour les entreprises. *Décisions marketing*, 77, 47-62.
- Salehi M. et Kangarlouei S. J. (2010). An Investigation of the Effect of Audit Quality on Accrual Reliability of Listed Companies on Tehran Stock Exchange. *Review of International Comparative Management*, 11(5), 940-960.
- Salgado, M. (2013). Analyse des fondamentaux de la performance et de sa valorisation. Communication accept_ee pour le CNRIUT. Récupéré le 9 septembre 2016 de <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-00842228/document>
- Samelson D., Lowensohn S. and et Johnson L. E. (2006). The determinants of perceived audit quality and auditee satisfaction in local government. *Journal Of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 18 (2), 139-166.
- Sangué-Fotso R. (2015). Qualité de l'audit et réduction des scandales financiers en contexte Camerounais. *Revue de Management et de Stratégie*, 2(1), 1-17.
- Saout, G. (2011). L'entreprise des parties prenantes (PP) : un paradoxe théorique. *Revue de l'organisation responsable*, 1, 26-37.
- Sawan, N. et Alsaqqa I. (2013). Audit firm size and quality: Does audit firm size influence audit quality in the Libyan oil industry. *African Journal of Business Management*, 7(3), 213-226.
- Sen, S. et Cowley, J. (2012). The Relevance of Stakeholder Theory and Social Capital Theory in the Context of CSR in SMEs: An Australian Perspective. *Journal of Business Ethics*, 118, 413–427.
- Skinner, D. J. et Srinivasan, S. (2012). Audit quality and auditor reputation: evidence from Japan. *The Accounting Review*, 87(5), 1737-1765.

- Soraya Bel Haj Ali. (2011). Les valeurs culturelles, l'indépendance et le développement moral cognitive : quel lien pour quel auditeur ? *Comptabilité, économie et société*, 1-32.
- Taqi M. (2013). Consequences of audit quality in signaling theory perspective. *GSTF International Journal on Business Review (GBR)*, 2(4), 133-135.
- Tremblay, M.-S. et B. Malsch (2012). L'explosion de l'audit dans le secteur public: le risque d'une illusion de contrôle. *Télescope*, 18(3), 1-7.
- Territorial - Éditions Carrières Publiques. (2012, mars). Pourquoi la performance bouleverse la fonction publique. Récupéré le 12 janvier 2016 de http://www.territorial.fr/PAR_TPL_IDENTIFIANT/19139/TPL_CODE/TPL_RE_VUE_ART_FICHE/PAG_TITLE/Pourquoi+la+performance+bouleverse+la+fonction+publique.../332-carrieres-publiques.htm
- Tsai, H. et Hua, M. (2009). The effect of audit quality on loan interest rates for small and medium-sized enterprises in Taiwan. *International Journal of Business*, 14(3), 265-281.
- Vacca A. (2014). Court of auditors' performance auditing as a tool to enhance economy, efficiency, effectiveness and transparency in the public administration, an Italian perspective: strengths and weakness. *International Journal of Public Law and Policy*, 4(2), 103-119.
- Van Dooren W., De Caluwe C., et Lonti Z. (2012). How to measure public administration performance. A conceptual model with applications for budgeting, human resources management, and open government. *Public Performance & Management Review*, 35(3), 489-508.
- Van Dooren, W., Lonti, Z. (2010). Contribution au débat sur la mesure de la performance de la gouvernance. *Revue française d'administration publique*, 3(135), 517-532.
- Watkins A. L., Hillison W., Morecroft S. E. (2004). Audit quality: a synthesis of theory and empirical evidence. *Journal of Accounting Literature*, 23, 153-193.
- Zouidi, L. (2013). La contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance dans le secteur public : le cas du Maroc. (Mémoire de maîtrise). Université du Québec à Montréal. Récupéré de <http://www.archipel.uqam.ca/6041/1/M13215.pdf>