



**LOUVAIN**  
School of Management

**UNIVERSITE CATHOLIQUE DE LOUVAIN**  
**LOUVAIN SCHOOL OF MANAGEMENT**

Comment les auditeurs internes peuvent devenir des conseillers de confiance ?

Promoteur : Gerrit Sarens

Mémoire-recherche présenté par  
Séverine Mousset

en vue de l'obtention du titre de  
Master 120 crédits en ingénieur de gestion

ANNEE ACADEMIQUE 2015-2016

## REMERCIEMENTS

Ce mémoire est le résultat de plusieurs mois de travail qui n'a été possible que grâce au soutien et à l'aide reçus par de nombreuses personnes.

Je souhaite tout d'abord remercier mon promoteur, le Professeur Gerrit Sarens, pour son encadrement, ses conseils ainsi que le temps qu'il m'a consacré tout au long de ce mémoire.

Je tiens également à remercier toutes les personnes rencontrées lors de la réalisation de mon mémoire. Les différents interviewés qui ont pris le temps de me recevoir, de répondre à mes questions et de partager avec moi leurs expériences personnelles. Mais également Messieurs Marc Ghyoot et Gaëtan Henry qui m'ont aidée à orienter mon mémoire grâce à leur implication et à leur esprit critique envers mon travail.

Je remercie ma famille, parents et grand parents, pour leur soutien, leur confiance et leurs encouragements durant mes études.

Finalement, j'aimerais remercier Sébastien, fidèle camarade tout au long de ce master et de ce mémoire, pour son soutien à toute épreuve, son écoute et son aide précieuse.

<b>Table des matières</b>
---------------------------

<b>I. INTRODUCTION</b> .....	<b>1</b>
<b>II. CADRE THEORIQUE</b> .....	<b>3</b>
1. L'AUDIT INTERNE .....	3
a. <i>Définition</i> .....	3
i. Définition générale .....	3
ii. Deux types de rôles.....	4
iii. Conflit d'intérêts .....	4
b. <i>Fonctions de l'audit interne</i> .....	5
i. Gestion des risques .....	5
ii. Consultance.....	6
iii. Assister l'audit externe .....	7
iv. Gestion des fraudes.....	8
c. <i>Déontologie et éthique</i> .....	9
i. Déontologie .....	9
ii. Éthique .....	12
2. LA CONFIANCE.....	13
a. <i>Définition</i> .....	13
i. Définition générale .....	13
ii. Les deux composantes de la confiance.....	14
iii. Deux types de confiance .....	15
b. <i>La dynamique de la confiance</i> .....	17
i. Les variables d'une relation de confiance.....	17
ii. Niveau de confiance.....	19
iii. Stratégie de contrôle .....	19
iv. Fin de la relation de confiance .....	19
c. <i>Comment créer la confiance ?</i> .....	20
i. Atmosphère de coopération .....	20
ii. Trois critères créateur de confiance .....	21
3. HYPOTHESES THEORIQUES.....	22
a. <i>Les deux composantes de la confiance</i> .....	22
b. <i>Deux types de confiance</i> .....	22
c. <i>Atmosphère de coopération</i> .....	23
d. <i>Fonctions de l'audit interne</i> .....	23
<b>III. METHODOLOGIE</b> .....	<b>25</b>

<b>IV. ANALYSE DES ENTRETIENS .....</b>	<b>29</b>
1. ROLE DE L'AUDIT INTERNE.....	29
<i>a. Mission principale .....</i>	<i>29</i>
<i>b. La gestion des risques .....</i>	<i>31</i>
i. Grandes entreprises .....	31
ii. Petites et moyennes entreprises.....	31
iii. Importance des processus écrits .....	32
<i>c. La gestion des fraudes.....</i>	<i>32</i>
i. Grandes entreprises .....	32
ii. Petites et moyennes entreprises.....	32
iii. Détection d'une fraude.....	33
iv. Exemple de fraude.....	34
2. LES RELATIONS AVEC L'AUDIT INTERNE.....	34
<i>a. Compétences nécessaires.....</i>	<i>34</i>
i. Vision des auditeurs internes.....	34
ii. Vision des audités.....	36
iii. Visions croisées .....	37
<i>b. Les recommandations du rapport d'audit.....</i>	<i>37</i>
i. Plan d'action .....	37
ii. Suivi du plan d'action.....	39
<i>c. La qualité des relations avec l'audit interne .....</i>	<i>40</i>
i. Travailler ensemble.....	40
ii. Comprendre la mission de l'audit interne .....	41
iii. Transparence du rapport d'audit .....	42
iv. Evolution des relations .....	43
v. Relation vue par les audités .....	44
vi. Idée émergente .....	45
3. LA CONFIANCE.....	46
<i>a. Le rôle de la confiance.....</i>	<i>46</i>
i. La confiance par la communication.....	46
ii. La confiance par la compétence .....	48
<i>b. L'auditeur interne comme conseiller de confiance .....</i>	<i>48</i>
i. Dimension psychologique.....	49
ii. Dimension pédagogique .....	50
<b>V. CONCLUSION.....</b>	<b>53</b>
<b>VI. BIBLIOGRAPHIE .....</b>	<b>57</b>
<b>VII. ANNEXES .....</b>	<b>61</b>

<b>Liste des figures</b>
--------------------------

Figure 1	Les critères de compétence de l'auditeur interne .....	11
Figure 2	Modèle conceptuel de la dynamique de la confiance interpersonnelle .....	17
Figure 3	Brève description des entreprises visitées .....	26
Figure 4	Les trois lignes de défenses .....	30

## I. Introduction

Ce mémoire a pour objectif d'analyser la relation de confiance qui existe entre l'auditeur interne et les personnes qu'il audite. La confiance a son importance dans le quotidien de l'auditeur interne parce que, pour qu'une mission d'audit se déroule correctement, il est primordial qu'un esprit de coopération soit présent. Or, cette cohésion ne peut apparaître que s'il y a une réelle interaction entre les auditeurs internes et les audités. En effet, que ce soit lors de la récolte d'informations, lors de l'analyse des procédures et des processus, ou encore lors de la gestion des risques et des fraudes, il est essentiel que la confiance soit présente entre les différents protagonistes afin que les dialogues soient constructifs et que les critiques soient acceptées. Finalement, la confiance entre les auditeurs internes et les personnes auditées est nécessaire dans le but d'améliorer l'efficacité des opérations de l'entreprise.

Nous avons choisi ce sujet parce que le métier d'auditeur interne a attiré notre curiosité et que nous aimerions peut-être nous spécialiser dans ce domaine, mais également parce que les relations humaines qui existent au sein d'une entreprise nous ont toujours intéressées. Ce sujet nous permet donc d'en savoir plus sur le métier d'auditeur interne, mais également de tenter de comprendre les raisons qui poussent certaines personnes à réagir d'une manière plutôt que d'une autre.

Au cours de ce mémoire, nous allons d'abord nous intéresser au métier d'auditeur interne. Nous commencerons par définir l'audit interne, puis nous nous intéresserons aux différentes tâches qui font partie du quotidien de ce département. Finalement, nous nous pencherons sur le code de déontologie réservé aux auditeurs internes.

Par la suite, nous aborderons la question de la confiance en entreprise. Nous définirons cette confiance et analyserons ses deux composantes. Ensuite, nous tenterons de comprendre sa dynamique étape par étape. Grâce à la connaissance de l'évolution d'une relation de confiance, nous serons capables d'identifier les facteurs créateurs de confiance en société.

Une fois la partie théorique terminée, nous nous lancerons dans la découverte des relations de confiance qui existent dans la vie réelle. Nous réaliserons des interviews en entreprise afin d'analyser les convergences et divergences qu'il y a avec la théorie. Après avoir rencontré différentes personnes, nous analyserons leurs dires afin de comprendre la qualité de la relation de confiance présente entre l'auditeur interne et les employés qui sont audités.

A l'issue de ce mémoire, nous tenterons d'identifier le niveau de confiance qui règne en entreprise et nous tâcherons de cibler des idées pertinentes permettant d'améliorer les relations entre auditeur interne et audité.

## II. Cadre théorique

### 1. L'audit interne

#### a. Définition

##### *i. Définition générale*

L'institut des auditeurs internes (1999) définit l'audit interne comme « une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité ».

L'audit interne est une profession indépendante, ce qui signifie que l'auditeur est libre de ses actions et qu'il n'est d'aucune façon impliqué dans les systèmes qu'il analyse et évalue au sein de l'entreprise. Cette indépendance est une capacité nécessaire à l'auditeur interne afin de lui permettre d'être objectif dans les tâches qu'il réalise. L'objectivité est une attitude honnête qui permet d'effectuer des tâches et de créer des rapports avec exactitude et qui sont en parfaite cohérence avec la réalité. Ces deux qualités sont primordiales au métier d'auditeur interne et, comme le disent Stewart et Subramaniam (2010), l'indépendance est un état des choses alors que l'objectivité est un état d'esprit, ce qui veut dire que l'indépendance permet à l'auditeur interne d'agir avec un comportement objectif.

Afin d'aider l'auditeur interne à être indépendant et objectif durant ses missions, il faut que son statut soit correctement défini et connu de tous au sein de l'organisation puisqu'il est un employé à responsabilités qui analyse le travail des autres employés ainsi que les décisions prises par la direction en vue d'améliorer la productivité de l'entreprise (Stewart & Subramaniam, 2010).

## *ii. Deux types de rôles*

La mission d'audit interne étant très vaste, nous pouvons la décomposer en deux sortes de rôles bien distincts.

D'une part, l'auditeur interne a pour rôle d'analyser et d'évaluer les risques que pourrait rencontrer l'entreprise, ainsi que les procédures et le système de contrôle interne qui sont utilisés par l'entreprise (Holt, 2012). Le contrôle interne est défini par l'institut français de l'audit et du contrôle interne comme étant « Un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources, et qui doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels, financiers ou de conformité. ». Ce rôle qui rassemble tous les services d'assurance est la mission première de l'audit interne puisque c'est pour cette raison que cette profession a été créée (Nagy & Cenker, 2002).

D'autre part, l'auditeur interne doit également posséder les qualités et l'expertise nécessaires afin de trouver et de recommander des solutions à certains problèmes dans l'intention de remplir les objectifs que l'entreprise s'est fixés (Nagy & Cenker, 2002 ; Stewart & Subramaniam, 2010). Ce rôle qui apporte une démarche plus proactive à l'audit interne reprend les services de consultance.

## *iii. Conflit d'intérêts*

La définition de l'audit interne engendre certains conflits d'intérêts. De fait, jouant à la fois les rôles d'assurance et de consultance, l'auditeur interne peut, dans certains cas, se retrouver face à une situation de conflit. Par exemple, lorsqu'il doit évaluer un processus dans lequel il a été impliqué en tant que consultant par le passé, son indépendance serait mise à mal, tout comme son objectivité (Holt, 2012 ; Stewart & Subramaniam, 2010).

Par rapport à cela, nous pouvons supposer que l'auditeur interne, étant un employé intègre, fera part de son implication dans le système qu'il doit évaluer et demandera à l'un de ses collègues de le remplacer pour l'évaluation du processus en question. En

agissant de cette manière, le département d'audit interne restera indépendant et objectif puisque le système aura bénéficié de la consultance d'un auditeur interne et de l'analyse d'un autre auditeur interne, ce qui rendra le conflit d'intérêt désuet.

## b. Fonctions de l'audit interne

L'audit interne possède plusieurs fonctions qui définissent sa mission. Ces différentes fonctions font partie des services d'assurance ou de consultance.

### i. *Gestion des risques*

L'un des rôles d'assurance de l'audit interne est la gestion des risques qui apporte une réelle valeur ajoutée, ainsi qu'un avantage compétitif important à l'entreprise (Sarens & De Beelde, 2006). Cette fonction, essentielle à la pérennité de l'entreprise, prend énormément de temps étant donné qu'elle se compose de plusieurs étapes à suivre minutieusement.

Pour commencer, lors de l'étape de l'évaluation des risques, il faut être capable d'identifier les risques potentiels auxquels l'entreprise pourrait être confrontée dans un futur plus ou moins proche. Il faut ensuite les analyser afin de définir leur importance pour l'entreprise ainsi que la probabilité que ces risques apparaissent (Sarens & De Beelde, 2006). Cette première étape n'est pas toujours prise en charge par l'audit interne, dans certains cas c'est le management de chaque département qui se penche sur l'évaluation de ses risques pour que l'audit interne apporte un regard neuf lors de la prochaine étape (Soh & Martinov-Bennie, 2011).

La deuxième étape, appelée gestion des risques, est l'étape qui demande le plus de temps et d'attention. Il s'agit d'analyser chaque risque plus en profondeur afin de le comprendre et de mettre en place une ou plusieurs solutions dans le but de le résoudre, ou simplement de l'éloigner (Sarens & De Beelde, 2006). C'est lors de cette étape que l'audit interne modifie et améliore le système de contrôle interne, qui a été défini précédemment. En réalité, une fois les solutions des risques potentiels identifiées, il faut les intégrer dans le système de contrôle interne de l'entreprise dans le but que l'entreprise puisse répondre à ces risques de manière automatique lorsque ceux-ci

apparaîtront (O'Donnell, 2015). Dès lors que l'environnement ainsi que l'entreprise sont en mouvement perpétuel, de nouveaux risques apparaissent tous les jours et, par conséquent, le contrôle interne est un système qui est modifié et amélioré de manière régulière en vue de créer un contrôle interne de plus en plus complet et performant face à un environnement hostile (O'Donnell, 2015). Néanmoins, dans certains cas, de nouveaux risques n'engendreront aucun changement au sein du contrôle interne du fait que les mesures nécessaires à contrer ce risque ont déjà été mises en place antérieurement lors de l'identification d'un risque demandant des réponses semblables à celui qui vient d'être identifié (Sarens & De Beelde, 2006). Par ailleurs, l'étape de la gestion des risques permet de remettre en question la qualité du système de contrôle interne en revoyant les procédures et la politique interne mises en place en s'assurant qu'elles sont toujours en conformité avec les lois en application (O'Donnell, 2015 ; Sarens & De Beelde, 2006). L'identification de risques qui ne sont pas encore contrôlés par le système de contrôle interne nous prouve véritablement qu'il doit encore être amélioré. Tout ce processus de gestion des risques permet donc également à l'auditeur interne de tester le système de contrôle interne mis en place dans l'entreprise de manière continue dans l'intention de l'améliorer au fil du temps pour assurer la pérennité de l'entreprise (Soh & Martinov-Bennie, 2011).

Finalement, la dernière étape de cette fonction est la rédaction d'un rapport de gestion des risques résumant les deux étapes précédentes visant à communiquer les risques identifiés et les solutions conçues, ainsi que les améliorations faites au système de contrôle interne aux différentes parties impliquées (Sarens & De Beelde, 2006).

## *ii. Consultance*

La fonction de consultance que l'audit interne se voit de plus en plus fréquemment assignée regroupe à la fois la surveillance et les conseils opérationnels permettant l'aboutissement des objectifs de chacun et, de ce fait, les objectifs généraux de l'organisation (Holt, 2012). Cette mission est traitée de manière rapide et efficace par l'audit interne puisque c'est lui qui gère le système de contrôle interne et qui, de ce fait, connaît toutes les ficelles et astuces pour gérer les problèmes qui peuvent survenir en temps réel (Soh & Martinov-Bennie, 2011). Ce rôle entre véritablement dans la continuité du rôle de gestion des risques de l'audit interne puisque certains problèmes

apparaissant en direct peuvent être des risques que l'auditeur interne n'avait pas identifiés, ou encore un risque qui a été considéré mais pour lequel les personnes impliquées n'ont pas pris les dispositions correctes pour maîtriser le risque avant qu'il ne devienne un problème réel (Holt, 2012). Dans ces deux cas, l'auditeur interne est bien placé pour venir assister et conseiller les personnes qui sont impliquées dans le problème et ensuite les former de manière à ce que de telles choses ne se produisent plus.

Cette fonction entre dans le cadre de la consultance, permettant d'augmenter l'efficacité et la performance de l'entreprise en résolvant des problèmes en direct, et de former les employés-cibles pour qu'ils puissent gérer les prochains problèmes qu'ils pourraient rencontrer ou qu'ils sachent qu'ils peuvent compter sur le département d'audit interne s'ils ne parviennent pas à gérer le problème par eux-mêmes (Stewart & Subramaniam, 2010).

### *iii. Assister l'audit externe*

Une autre fonction qui entre dans le rôle d'assurance de l'audit interne concerne l'assistance de l'auditeur externe (Roussy, 2012). En effet, l'auditeur externe peut se servir d'informations recueillies par l'auditeur interne pour mener à bien sa mission d'audit. Bien évidemment, les informations qu'il reçoit du département d'audit interne de l'entreprise doivent être évaluées avant d'être utilisées comme source (O'Donnell, 2015). Comme Renard le dit dans son livre (2010, page 81) : « Le contrôle interne apparaît donc comme un moyen pour l'audit externe alors qu'il est un objectif pour l'audit interne. ». Par conséquent, un audit interne compétent permet à l'auditeur externe d'être plus efficace et ainsi d'avoir une vision positive de l'entreprise-ciblée qui bénéficiera d'un jugement favorable de la part de l'auditeur externe étant donné que sa mission au sein de cette entreprise aura été rapide grâce à l'aide reçue (Gramling, Maletta, Schneider & Church, 2004). De plus, si l'auditeur externe voit que le travail d'audit interne est rempli avec beaucoup de documentation, c'est encore un point positif qu'il peut ajouter à son rapport et une preuve de plus du bon travail de l'audit interne et d'un système de contrôle interne performant et donc de la fiabilité de son travail qu'il peut utiliser pour faire le sien (O'Donnell, 2015 ; Gramling, Maletta, Schneider & Church, 2004).

#### *iv. Gestion des fraudes*

Parmi les services d'assurance qu'exécute l'audit interne, il ne faut pas oublier la gestion des fraudes qui est une fonction en tant que telle et pour laquelle « les auditeurs internes doivent posséder des connaissances suffisantes pour évaluer le risque de fraude et la façon dont ce risque est géré par l'organisation » (Renard, 2010, page 122). Cette fonction est étroitement liée à la gestion des risques dès lors qu'on peut parler du risque de fraude (Baker, 2007). De plus, c'est lors de la gestion des risques que l'audit interne modifie et améliore le système de contrôle interne de l'entreprise qui permet, entre autres, de limiter la fraude (Renard, 2010). La difficulté lors de cette mission est de ne pas se transformer en inspecteur de police qui observe tout ce que les employés font, sous peine d'être vu d'un mauvais œil et de vivre dans une mauvaise atmosphère de travail. Le réel rôle de l'auditeur interne est d'évaluer les risques de fraude possibles au sein de l'entreprise et d'aménager le système de contrôle interne afin d'éviter ces fraudes, tout comme pour les autres risques (Baker, 2007). L'auditeur interne doit également s'assurer que le contrôle interne mis en place est connu et compris par chaque employé de l'entreprise afin que tout le monde connaisse les limites à ne pas franchir. Par conséquent, lorsque l'auditeur interne s'aperçoit que certaines procédures du système de contrôle interne sont mal comprises par un ou plusieurs employés, il doit rencontrer ces personnes pour les former sur ces formalités afin d'éviter d'éventuelles fraudes, volontaires ou non (Baker, 2007). Effectivement, selon Monsieur Renard (2010), il a été prouvé que les risques de fraude sont plus faibles dans les entreprises où le contrôle interne est clair et précis pour les employés et où l'éthique y est fort présente.

La mise en place d'un système permettant de déposer des plaintes anonymes concernant des tentatives de fraude observées chez un collègue est une solution très sollicitée afin d'améliorer la détection de fraudes (Bouchard & Héroux, 2014). Le principe de ce système de prévention est de permettre aux employés de porter discrètement plainte auprès du département d'audit interne lorsqu'ils s'aperçoivent qu'un employé agit contrairement à l'éthique de l'entreprise.

L'audit interne a donc pour mission de prendre connaissance de ces plaintes, d'analyser leur véracité et, par la suite, de rencontrer la personne suspectée afin de discuter avec elle de la situation pour éviter la fraude et comprendre ce qui a poussé cette personne à agir de la sorte dans le but que ce cas de figure ne se reproduise plus.

Pour que cette méthode de détection des fraudes fonctionne, il est primordial de garantir l'anonymat de la personne qui porte plainte étant donné qu'il s'agit de la dénonciation d'un collègue, ce qui pourrait engendrer une mauvaise ambiance au sein de son lieu de travail si certains apprenaient qui est l'auteur de la dénonciation. Pour assurer le secret, la dénonciation peut se faire par des canaux de communication externes tel que le dépôt de la plainte sur le site interne de l'entreprise (Bouchard & Héroux, 2014). De plus, il est important de tenir le dénonciateur informé sur l'avancée de l'enquête afin de lui montrer que son action n'est pas vaine et que les choses sont prises en main de manière efficace. Le rôle de l'audit interne dans cette méthode de détection des fraudes est donc de prendre en main les plaintes déposées afin de comprendre ce qui a poussé la personne-cible à aller à l'encontre de l'éthique de la société et, de plus, de mettre en place, dans le système de contrôle interne, les mesures nécessaires pour que de telles décisions ne se reproduisent plus (Bouchard & Héroux, 2014).

### c. Déontologie et éthique

Il convient tout d'abord de faire la distinction entre la déontologie qui est « l'ensemble des règles et des devoirs régissant une profession » (Robert, 1998, page 359) et l'éthique qui se définit comme « l'ensemble des conceptions morales de quelqu'un » (Robert, 1998, page 504).

#### i. Déontologie

En tant qu'auditeur interne, il faut avoir les qualités nécessaires pour répondre au code de déontologie des auditeurs internes qui comprend quatre principes fondamentaux (IFACI).

Tout d'abord, l'auditeur doit faire preuve d'intégrité dans son travail afin que ses collègues lui fassent confiance et aient confiance dans les décisions qu'il prend (IFACI). Il est impératif que la conduite de l'auditeur interne soit impeccable à l'égard des autres employés, de même que ses actes qui doivent être en accord avec l'éthique de l'entreprise, ce qui veut dire qu'ils doivent être justes.

De plus, l'auditeur interne doit faire preuve d'objectivité, comme le précise la définition même de l'audit interne cité précédemment. Les rapports de l'auditeur interne doivent refléter de manière exacte les événements et éléments observés et l'auditeur interne ne doit exprimer aucun jugement personnel, il se doit d'être neutre et impartial dans son travail pour être fiable au sein de l'entreprise (IFACI).

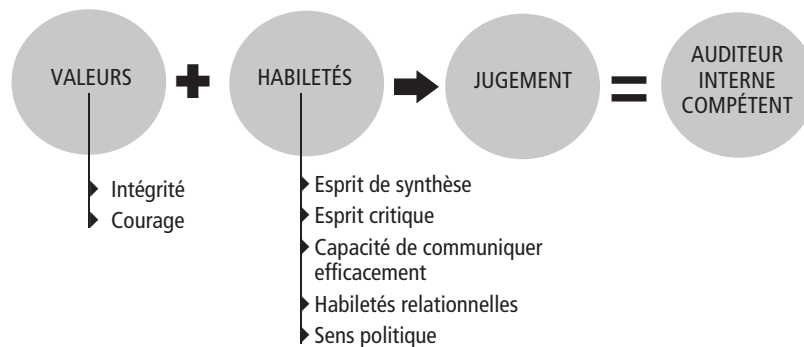
Par ailleurs, l'auditeur interne doit garantir la confidentialité des données qu'il analyse ainsi que des personnes qui lui fournissent certaines informations (IFACI). Comme nous l'avons expliqué dans la partie précédente, lors des dénonciations entre collègues il est primordial que les employés soient reçus de manière discrète afin qu'ils osent venir se confier sans avoir peur d'éventuelles représailles à la suite de la plainte déposée à l'audit interne (Bouchard & Héroux, 2014).

Finalement, l'auditeur interne doit prouver qu'il possède les compétences requises au bon déroulement de son travail. En plus de cela, il doit montrer son implication dans les nouvelles compétences à acquérir, ainsi que dans les nouvelles procédures qui peuvent s'appliquer à l'entreprise (Renard, 2010 ; IFACI).

L'audit interne est une profession variée qui demande beaucoup d'aptitudes différentes puisqu'il faut être capable d'analyser les risques de l'entreprise, de repérer les éventuelles fraudes, mais également d'analyser la performance de l'entreprise ainsi que de s'assurer que les employés effectuent leur travail correctement et dans l'esprit de l'entreprise, en utilisant tous les outils qui leur sont disponibles pour faire en sorte que l'entreprise tourne de manière optimale. Pour répondre au mieux à la multitude de fonctions que demande le métier d'auditeur interne, de nombreuses compétences énoncées dans la figure 1 sont requises.

Figure 1 : Les critères de compétence de l'auditeur interne.

Source : Roussy 2012, page 43.



Comme nous pouvons le voir, les valeurs de l'auditeur interne sont essentielles au bon déroulement de son métier, au même titre que des habiletés.

Du côté des valeurs de l'auditeur interne, l'intégrité a un rôle central puisqu'elle fait partie du code de déontologie du métier. De plus, le courage est une qualité que l'auditeur interne se doit de posséder afin de pouvoir faire face aux situations complexes et aux pressions qu'il peut subir lors de sa mission (Roussy, 2012).

En ce qui concerne les habiletés de l'auditeur interne, il doit posséder un esprit de synthèse très développé afin d'être capable de comprendre rapidement un processus dans sa globalité et d'en identifier les risques. De plus, il doit posséder un sens critique très aiguisé pour lui permettre de mettre le doigt sur les opérations qui peuvent être améliorées ainsi que pour analyser les décisions prises par le management et lui apporter des conseils précieux quant aux nouveaux objectifs à fixer pour la croissance de la productivité de l'entreprise. Ces talents sont donc cruciaux pour gérer efficacement le système de contrôle interne de l'entreprise (Roussy, 2012).

Par ailleurs, l'auditeur interne doit être capable de communiquer aisément et efficacement avec les gens qui l'entourent, que ce soit dans sa fonction de consultance, d'assistance de l'audit externe, ou encore dans la gestion des fraudes. En effet, il n'est pas donné à tout le monde de savoir communiquer avec autrui de manière politiquement correcte, afin de les conseiller sans pour autant leur faire des reproches ou leur donner l'impression de mieux connaître leur travail qu'eux. Ajoutons à cela que l'auditeur interne doit être capable de communiquer de cette manière avec n'importe qui au sein de l'entreprise, qu'il s'agisse d'un employé, d'un dirigeant, ou encore d'un ouvrier. Finalement, l'auditeur interne doit avoir le sens politique, ce qui signifie qu'il

doit pouvoir tourner les choses de manière à ce que les gens ne se braquent pas face à ce qu'il dit et aux idées qu'il avance (Roussy, 2012).

Avec toutes ces compétences en poche, l'auditeur interne devrait être capable de faire preuve de jugement dans ses démarches et de donner des conseils qui sont dignes d'intérêt pour une amélioration de la gestion de l'entreprise, et tout cela dans une ambiance de coopération avec les autres employés.

## *ii. Ethique*

En plus de cela, l'auditeur interne doit posséder sa propre éthique personnelle, qui doit être un socle pour sa carrière étant donné qu'il doit faire preuve d'intégrité, d'indépendance et d'objectivité dans son travail. Pour être capable de traverser des situations complexes tout en restant droit dans ses bottes, l'auditeur interne doit donc faire preuve d'une éthique personnelle irréprochable (Charpateau, 2012).

Tout employé doit faire preuve d'éthique dans son travail pour le réaliser dans la bonne entente et dans les règles de bonne conduite que la société nous inculque. Mais l'éthique doit être plus présente chez les employés qui ont un travail à responsabilités. En effet, la personne qui encode les factures ne fait pas face à d'importantes pressions, elle doit agir en toute éthique quotidienne mais elle ne connaît pas de situations spécifiques où son éthique est remise en question. L'auditeur interne doit, quant à lui, montrer sa bonne volonté, sa bonne communication ainsi que ses propres valeurs plus que les autres puisque dans son travail, il doit être capable de comprendre le comportement des gens, d'en trouver les causes et de leur faire comprendre que tel comportement ne répond ni à l'éthique personnelle, ni à la déontologie de l'entreprise. Il doit donc posséder une éthique qui fait face à toute épreuve, qu'importe la pression qui peut peser sur ses épaules (Charpateau, 2012).

Bien évidemment, l'auditeur interne doit d'abord répondre au code de déontologie de sa profession ainsi qu'aux valeurs de son entreprise avant de faire jouer son éthique personnelle. Mais il est important que les valeurs de l'entreprise rejoignent l'éthique personnelle de l'auditeur, sans quoi il serait tiraillé entre ces deux extrêmes dans certaines situations, ce qui pourrait le mener à douter des principes de son entreprise et de son rôle au sein même de cette entreprise (Charpateau, 2012).

## 2. La confiance

### a. Définition

#### i. Définition générale

Hosmer (Bornarel, 2007, page 96) a défini la confiance comme étant « un mécanisme facilitant la mise en place de relations collaboratives adaptées à l'organisation contemporaine »<sup>1</sup>.

La confiance est le socle de toute relation de coopération, et plus largement de toute relation humaine. Sans confiance, une relation saine et solide ne pourrait se construire, ce qui signifie que les différentes personnes d'une organisation devraient travailler chacune de leur côté sans pouvoir compter sur les autres (Marzano, 2010). Dans ce cas, aucune entreprise ne serait performante.

Les entreprises actuelles étant de plus en plus horizontales, la communication entre les différents départements est quotidienne, tout comme le partage d'informations (Turcq, 2011). Cette collaboration entre les différentes parties de l'entreprise ne peut se faire que si la confiance est une valeur prônée par l'entreprise et que chacun de ses employés l'accepte et l'envisage (Marzano, 2010). En effet, si X a besoin des données générées par Y pour avancer dans son travail, il est commode que X ait confiance en Y pour utiliser l'information fournie par Y sans devoir l'analyser en repartant de zéro. Par conséquent, la confiance permet de diminuer les contrôles intermédiaires entre collègues pour n'évaluer que le résultat de multiples collaborations menant à la réalisation des objectifs que l'entreprise s'est fixée. La coopération engendre donc des gains de temps et d'argent pour l'organisation qui sont dus à l'efficacité des différents processus de par la confiance entre collègues (Pesqueux, 2009). La confiance entre les différentes parties prenantes d'une entreprise est donc primordiale à l'efficacité de la gestion des activités ainsi qu'à la productivité de l'entreprise (Marzano, 2010).

---

<sup>1</sup> Hosmer L. (1995). Trust: the Connecting Link Between Organizational Theory and Philosophical Ethics. *Academy of Management Review*, 20(2), 379-403.

Par ailleurs, la confiance étant présente dans tous les recoins d'une organisation, elle peut également s'avérer très dangereuse. Lorsque nous prenons la décision d'accorder notre confiance à quelqu'un, nous partons du principe que l'homme est bon et qu'il va mettre tout en œuvre pour tenir sa promesse (Marzano, 2010). Mais s'il ne tient pas sa promesse, sa réputation risque d'en être affectée, tout comme son entente avec ses collègues puisqu'il sera catégorisé comme quelqu'un à qui nous ne pouvons pas faire confiance. La confiance est donc dangereuse pour les deux parties concernées. Tout d'abord, la personne à qui nous avons fait confiance peut ne pas aller au bout des choses et ne pas tenir sa promesse, que cela soit volontaire ou non. Ensuite, la personne à qui nous faisons confiance peut voir sa réputation se dégrader parce qu'il a accepté d'aider quelqu'un et qu'il n'y est pas parvenu malgré qu'il ait tout fait pour y parvenir.

La confiance n'étant pas un contrat établi et signé par les deux parties, lorsque nous décidons de faire confiance et lorsque nous acceptons de tenir une promesse, en réalité chacune des parties prend un risque (Marzano, 2010).

#### *ii. Les deux composantes de la confiance*

La confiance est un sentiment complexe. Pour mieux la comprendre il est intéressant de la diviser en deux composantes, l'affective et la calculée.

La composante affective se rapporte à l'émotionnel, aux liens d'amitié et à la bienveillance qui peuvent exister entre deux personnes (Campoy & Neveu, 2007). Cette confiance affective peut naître entre deux personnes lorsque l'ouverture d'esprit, la justice, la disponibilité et la bienveillance sont observées chez l'autre. En effet, nous nous lions souvent d'amitié avec des personnes qui nous semblent bienveillantes envers nous, qui sont disponibles lorsque nous avons besoin d'elles, qui ont la même notion de justice que nous et qui ont une certaine ouverture d'esprit afin d'être capable de parler de différentes choses et de comprendre notre vision des choses (Campoy & Neveu, 2006). Cette composante affective se crée par la proximité que nous avons avec la personne ainsi qu'une certaine empathie qui crée entre deux êtres une forme de sympathie émotionnelle (Chouaib & Zaddem, 2012).

La composante calculée, quant à elle, concerne la fiabilité de la personne par rapport à ses connaissances et à son savoir-faire. Cette composante peut se créer entre deux

personnes lorsque la compétence, la cohérence et le respect des promesses nous paraissent faire partie des qualités de l'autre. En effet, nous allons être enclin à accorder notre confiance à quelqu'un ayant les compétences requises pour la mission que nous voudrions lui confier, ayant une certaine cohérence dans sa manière de voir les choses et qui, en plus de tout, possède la réputation de tenir ses promesses (Campoy & Neveu, 2006). Cette composante calculée est objective puisqu'elle se fonde sur l'analyse des capacités de l'individu ainsi que sur sa manière d'assurer les engagements pris (Chouaib & Zaddem, 2012).

Ces deux composantes nous montrent comment les personnes choisissent l'individu à qui ils vont accorder leur confiance, en fonction de leurs affinités, mais également en fonction de leurs capacités à remplir la tâche dont il est question.

### *iii. Deux types de confiance*

La confiance étant un état affectif qui peut varier, deux types de confiance coexistent et une relation peut passer d'un type à l'autre en fonction des critères de confiance.

D'un côté, nous avons la confiance décidée qui, comme son nom l'indique, est une décision propre à nous-même. En effet, nous choisissons d'accorder notre confiance à une personne qui nous est inconnue, tant au niveau de son comportement que de ses qualités personnelles (Seligman, 2001). Ce type de confiance implique une prise de risque, à savoir le danger que cet individu ne remplisse pas son rôle en accord avec nos attentes.

D'un autre côté, la confiance assurée nous certifie que la tâche sera remplie selon nos attentes par la personne à qui nous avons décidé d'accorder notre confiance. Une confiance entre deux individus est assurée lorsque le système dans lequel cette confiance s'établit, a la possibilité d'imposer des sanctions, telles que la mise en doute de la réputation, au cas où la confiance serait rompue. De plus, cette confiance se base sur le fait que nous connaissons, d'une certaine manière, la personne à qui nous accordons notre confiance. La confiance est donc assurée lorsque nous sommes en mesure d'identifier les conséquences de notre confiance, c'est-à-dire de prédire les faits et gestes

d'autrui parce que nous connaissons cet individu et que nous comprenons sa manière de travailler et de fonctionner (Seligman, 2001).

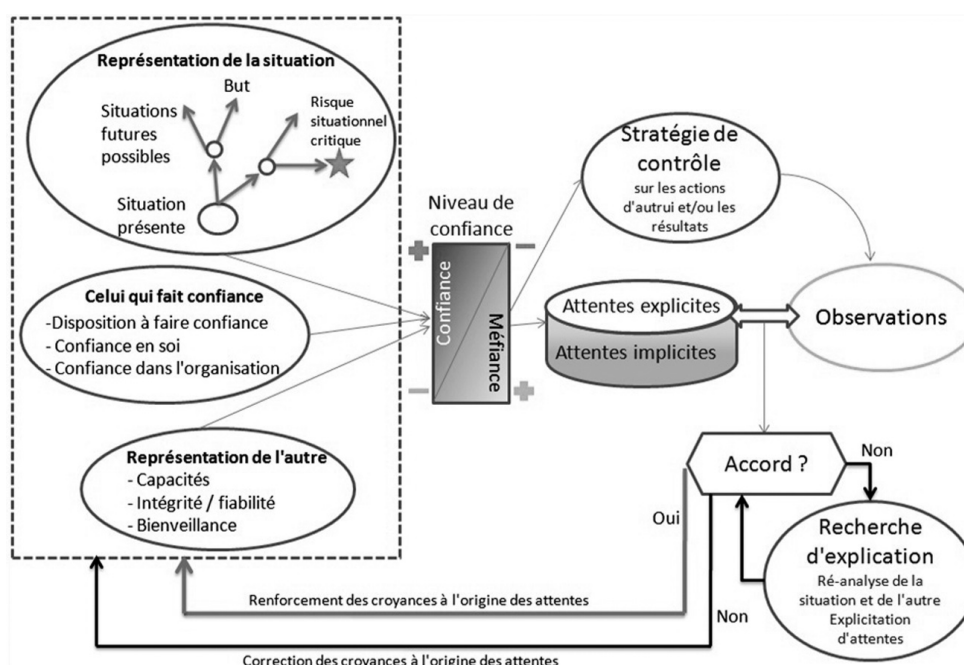
Nous commençons donc par créer une relation de confiance décidée avec quelqu'un puisque nous décidons de lui faire confiance en prenant le risque que son comportement ne coïncide pas avec nos attentes. Et si la personne a rempli sa part du marché et nous a montré une ou plusieurs fois que son comportement ainsi que ses objectifs correspondaient à nos attentes, alors nous évoluons de « faire confiance » à « avoir confiance » et nous passons à l'étape de la confiance assurée (Karsenty, 2011). Ceci nous montre bien qu'une relation de confiance, comme toute relation, évolue dans le temps. La confiance n'est pas statique, on peut la créer, la perdre et la retrouver ; la confiance est donc un état dynamique.

## b. La dynamique de la confiance

La confiance que nous accordons à une personne peut, comme nous venons de l'expliquer, évoluer au cours du temps et cela en fonction des expériences de confiance vécues avec cet individu par le passé (Delerue & Bérard, 2007). Afin d'analyser cette dynamique, la figure 2 retrace le processus d'une relation de confiance entre deux personnes. Nous allons analyser chaque étape de cette relation individuellement dans le but de comprendre comment se déroule une relation de confiance ainsi que la manière dont cette relation peut influencer les prochaines.

Figure 2 : Modèle conceptuel de la dynamique de la confiance interpersonnelle.

Source : Karsenty 2011, page 136.



### i. Les variables d'une relation de confiance

Chaque relation de confiance est analysée par l'individu qui a l'intention de demander un service à quelqu'un d'autre, et cela selon trois variables bien distinctes.

La première variable est la représentation de la situation. Il faut en effet analyser la situation dans laquelle nous nous trouvons lorsque nous souhaitons demander de l'aide à quelqu'un. Il est donc impératif d'envisager toutes les conséquences potentielles engendrées par la confiance placée chez une autre personne ainsi que les risques

associés à ces conséquences. En fonction des conséquences envisagées, nous pouvons choisir l'individu à qui nous fier en tenant compte de la situation dans laquelle nous nous trouvons, mais également des conséquences futures que nous voudrions obtenir ainsi que celles que nous voudrions éviter (Karsenty, 2011).

La seconde variable nous concerne nous en tant qu'individu qui décide de faire confiance. Il est évident qu'avant d'accorder sa confiance à quelqu'un, il faut être capable de s'analyser soi-même. Chacun étant différent, tout le monde aborde la question de la confiance à sa manière, et cela en fonction de son caractère mais également des expériences antérieures vécues. Par ailleurs, avant d'être apte à accorder sa confiance à quelqu'un, il faut pouvoir avoir confiance en soi. En effet, si nous n'avons pas confiance en nous, comment oser mettre sa confiance dans quelqu'un d'autre, quelqu'un d'étranger et dont nous ne pouvons prédire le comportement de manière aussi précise que nos propres actes ? Il est donc essentiel d'avoir une certaine confiance en soi avant de pouvoir compter sur les autres (Marzano, 2010) afin de savoir que nous serons capable de rattraper la situation par nous-même en cas d'échec ainsi que d'accepter notre erreur de jugement en ayant fait confiance à la mauvaise personne (Karsenty, 2011).

La dernière variable qui entre en jeu avant de définir le degré de confiance à placer dans une personne est la représentation de l'autre. Il est important de bien choisir l'être à qui nous comptons faire confiance pour la tâche dont il est question. Pour cela, il faut s'assurer que la personne choisie ait les compétences requises pour ce genre de travail, qu'elle soit intègre par rapport aux principes de l'entreprise et, finalement, qu'elle soit bienveillante, à savoir qu'elle pensera au bien-être de l'entreprise et non à son intérêt personnel avant tout le reste. Ces caractéristiques doivent faire partie de la personnalité de l'autre pour être certain qu'elle prendra la tâche que nous souhaitons lui confier à cœur et qu'elle fera tout pour répondre à nos attentes et, par la même occasion, aux attentes de l'entreprise (Karsenty, 2011).

### *ii. Niveau de confiance*

Une fois ces trois variables analysées, nous pouvons décider du niveau de confiance à accorder à l'individu choisi afin de débiter une relation de confiance qui a pour objectif de nous aider dans la réalisation d'une tâche qui est en dehors de nos compétences personnelles. Le niveau de confiance que nous accordons à l'autre va déterminer la hauteur de nos attentes vis-à-vis de la mission à accomplir (Karsenty, 2011).

Par ailleurs, il est important de préciser qu'un lien affectif avec la personne à qui nous pensons accorder notre confiance peut venir modifier le niveau de confiance et cela sans explication rationnelle, mais simplement parce que nous nous entendons bien avec elle et que nous pensons qu'elle sera digne de confiance parce que notre émotionnel nous le fait croire (Karsenty, 2015).

### *iii. Stratégie de contrôle*

A partir du niveau de confiance que nous avons décidé d'accorder, nous établissons inconsciemment une stratégie de contrôle pour jauger, au cours de la mission, la confiance que nous pouvons accorder à cette personne de par ses actes. En effet, la confiance varie d'une expérience à l'autre en fonction des résultats obtenus, mais elle varie également durant l'expérience en cours. C'est pour cela que durant la mission que l'autre remplit pour nous, nous devons observer de temps à autres son avancée ainsi que sa manière de procéder (Karsenty, 2011). En général, la phase d'observation est plus fréquente lorsque c'est la première fois que nous créons une relation de confiance avec un individu, c'est-à-dire lorsque la confiance est décidée, ou lorsque l'expérience précédente avec cette personne ne s'est pas passée comme espéré. Lorsque le niveau de confiance est élevé et que la confiance est assurée, la phase d'observation est moins intense et moins fréquente.

### *iv. Fin de la relation de confiance*

Une fois la mission terminée, il est important d'évaluer sa qualité dans le but de voir si les attentes ont été satisfaites. En effet, cette mission aura un impact sur les futures collaborations entre ces deux personnes. Trois cas de figure peuvent apparaître, ayant

chacun une incidence différente sur l'évolution de leur relation de confiance (Karsenty, 2011).

Tout d'abord, si les attentes coïncident avec le résultat obtenu, la confiance accordée à cette personne sera renforcée pour les prochaines expériences.

Par ailleurs, si les attentes ne sont pas en accord avec le résultat obtenu, mais que les explications fournies par l'individu sont cohérentes avec les observations faites et ont un sens, la confiance ne sera pas modifiée, ni de manière positive, ni de manière négative, puisque l'erreur est humaine (Le Cardinal, 2006).

Finalement, si les attentes ne correspondent pas au résultat obtenu et que les explications sont incohérentes avec les observations faites, dans ce cas la confiance se verra dépréciée.

L'évaluation en fin de mission va modifier les variables de base qui permettent de décider du niveau de confiance que nous placerons à l'avenir chez cette personne, de même que notre choix de retravailler avec elle lorsque nous aurons besoin d'une aide qu'elle peut nous apporter de par ses compétences (Delerue & Bérard, 2007).

### c. Comment créer la confiance ?

#### i. *Atmosphère de coopération*

La confiance est un mécanisme qui ne peut s'activer que si toutes les parties concernées y mettent du leur et pour cela, il faut que les dirigeants fassent de la confiance et de la coopération des principes incontournables au sein de l'entreprise (Marzano, 2010).

Pour cela, il faut montrer que personne ne peut tout savoir, que chacun a besoin des compétences des autres pour avancer dans son propre travail. Il est donc important que chacun connaisse son propre rôle ainsi que ses objectifs au sein de l'entreprise, mais qu'il connaisse également la fonction des autres afin de savoir où aller chercher des informations lorsqu'il en a besoin (Le Cardinal, 2006). En effet, c'est en connaissant la mission de ses collègues que nous connaissons les ressources ainsi que les qualifications qu'ils possèdent et que nous savons, de ce fait, où aller chercher de l'aide lorsque nos propres compétences et ressources nous font défaut (Marzano, 2010). Pour créer de la valeur au sein de l'entreprise, il faut donc que les employés connaissent leurs limites et

acceptent d'aller demander de l'aide à leurs collègues en leur faisant confiance, c'est comme cela que se développe une entreprise efficace et performante.

Lorsqu'une organisation prône la coopération entre ses différents acteurs, et donc entre ses différents départements, elle crée de la confiance entre ces acteurs. En effet, lorsque la coopération est une valeur fondamentale de la société, les employés ne prennent pas de réels risques en faisant confiance à un collègue pour les aider dans leur travail puisque c'est la manière de travailler de l'entreprise et qu'ils ne seront pas sanctionnés pour avoir agi de la sorte (Pesqueux, 2009).

#### *ii. Trois critères créateur de confiance*

Pour créer et favoriser la confiance au sein de leur entreprise, les supérieurs hiérarchiques doivent instaurer trois principes fondamentaux au sein de leur entreprise : l'intégrité, qui se réfère à l'éthique de l'organisation et à l'éthique personnelle de chaque employé, la bienveillance auprès d'autrui, et la compétence nécessaire (Pesqueux, 2009). En effet, les employés seront plus enclins à faire confiance à un collègue s'ils le savent intègre, ce qui veut dire que ses principes et ses valeurs sont en accord avec ceux de l'entreprise. Ils auront plus facilement confiance en leur camarade s'ils ont le sentiment que cet individu possède les qualifications requises à la réalisation de la tâche demandée dans le domaine spécifique dans lequel il est performant. Finalement, la confiance semblera couler de source s'ils sont assurés que leur confrère est bienveillant quant aux objectifs à remplir au sein de l'entreprise, ce qui veut dire que cette personne possède une éthique personnelle qui inspire de la confiance (Chouaib & Zaddem, 2012). Si ces trois principes sont correctement mis en avant dans l'entreprise, la confiance entre les différents services sera facilitée puisque si une personne est employée dans l'entreprise, c'est qu'elle possède les mêmes valeurs que l'entreprise et, de ce fait, elle est fiable et devient un collègue de confiance.

### 3. Hypothèses théoriques

#### a. Les deux composantes de la confiance

La confiance que tout employé de l'entreprise peut accorder à l'audit interne dépend à la fois de la composante affective et de la composante calculée.

Tout d'abord, la composante affective apparaît de par la déontologie des auditeurs internes, qui leur impose d'être intègres et objectifs, ce qui correspond aux dimensions de justice et de bienveillance de la composante affective (IFACI ; Campoy & Neveu, 2006). Cet auditeur nous paraîtra être quelqu'un de juste qui ne cherche pas à nous nuire dès lors qu'il répondra à ce code de déontologie. De plus, le fait que l'auditeur interne possède les capacités d'être à l'écoute des employés va favoriser les liens émotionnels entre eux et va également jouer un rôle important dans cette composante de la confiance (Chouaib & Zaddem, 2012).

Par ailleurs, toujours selon le code de déontologie, l'auditeur interne doit respecter la confidentialité des informations reçues, ce qui prouve qu'il respecte les promesses qu'il peut faire aux employés quant à sa discrétion et finalement, il doit posséder les compétences nécessaires pour effectuer correctement son travail, ce qui entre également dans les dimensions de la composante calculée de la confiance (IFACI ; Renard, 2010 ; Campoy & Neveu, 2006).

Ceci signifie que lorsque l'auditeur interne répond aux demandes du code de déontologie, il devrait être digne de confiance aux yeux des employés ainsi qu'à ceux des dirigeants.

#### b. Deux types de confiance

Comme toute relation de confiance, celle avec l'auditeur interne commence par la confiance décidée puisqu'il faut, à un moment donné, tenter de faire confiance à l'auditeur interne lorsque nous rencontrons un problème, lorsque nous voulons dénoncer une fraude de manière anonyme, ou encore lorsque l'audit d'un département ou d'un processus doit se faire (Seligman, 2001). Si l'auditeur fait son travail correctement et que les attentes de l'employé sont remplies, alors la confiance deviendra assurée pour la prochaine fois (Seligman, 2001). Bien évidemment, si l'auditeur met à mal cette confiance à un moment donné, la relation va passer de la

confiance assurée à la confiance décidée pour la fois d'après. Nous pouvons donc affirmer que dans la relation entre un auditeur interne et un employé, la confiance est également un état dynamique et elle varie en fonction des expériences vécues (Karsenty, 2011).

### c. Atmosphère de coopération

Afin de mettre en avant le rôle de l'auditeur interne, il est important que l'atmosphère de confiance soit mise en place dans l'entreprise ainsi que l'esprit de coopération afin que les employés n'hésitent pas à faire part d'un souci dans leur travail ou d'une plainte pour fraude ou encore de demander des conseils pour améliorer leur travail (Marzano, 2010 ; Pesqueux, 2009).

De plus, il est important que la hiérarchie insiste sur les trois principes de la confiance en entreprise, à savoir l'intégrité, la bienveillance ainsi que la compétence nécessaire pour réaliser ses objectifs de manière performante (Pesqueux, 2009). En insistant sur cela ainsi que sur le fait que ces trois principes sont parfaitement intégrés par l'auditeur interne, la confiance dans ce département sera favorisée au sein de l'entreprise (Chouaib & Zaddem, 2012).

### d. Fonctions de l'audit interne

La confiance joue un rôle essentiel dans les différentes missions de l'auditeur interne puisque lors de la gestion des risques et du renforcement du contrôle interne, l'auditeur interne doit s'assurer que chaque employé y réponde correctement (O'Donnell, 2015). Pour ce faire, l'auditeur interne doit observer les comportements des employés ainsi qu'écouter leurs éventuels problèmes dans leur travail pour les aider à être plus performants (Soh & Martinov-Bennie, 2011). Pour cela, il faut que la confiance règne entre l'auditeur interne et les employés pour qu'ils ne cachent pas certaines choses.

Par ailleurs, dans la gestion des fraudes, la confiance est encore plus importante puisqu'il faut pouvoir analyser le travail des autres en profondeur afin de s'assurer qu'aucune erreur volontaire ou non ne soit détectée, mais il faut également inspirer la confiance pour que les employés aient le courage de venir dénoncer un de leurs collègues (Baker, 2007 ; Bouchard & Héroux, 2014).



### III. Méthodologie

Afin d'analyser sur le terrain la véritable relation de confiance qui lie l'audit interne avec ses audités, nous avons recouru à une approche qualitative. Nous avons donc réalisé des interviews sur base d'un questionnaire. Nous avons opté pour des entretiens semi-directifs, ce qui veut dire que nous avons posé le cadre de notre recherche et divisé notre questionnaire en plusieurs thématiques, bien que nous ayons laissé une certaine liberté aux personnes interrogées, leur permettant de passer d'un thème à un autre au cours de notre discussion.

Nous avons construit un questionnaire composé de trois thématiques. Nous avons commencé par aborder le rôle de l'audit interne au sens large, à savoir sa mission principale, mais également son implication dans la gestion des risques ainsi que dans la gestion des fraudes. Par la suite, nous avons parlé de la qualité de la relation qui existe entre l'audit interne et les personnes auditées afin de comprendre comment les missions se déroulent, mais aussi comment le rapport final est perçu et accepté par les audités. Finalement, nous avons introduit la question de la confiance afin d'analyser son importance dans le quotidien de l'auditeur interne.

Dans un premier temps, nous voulions pouvoir rencontrer un auditeur, un audité et une personne du top management par entreprise afin d'avoir trois visions différentes. Malheureusement, par manque de disponibilité du top management de la plupart des entreprises, nous n'avons pu rencontrer qu'une seule personne appartenant à ce groupe. Néanmoins, nous avons rencontré beaucoup de personnes différentes venant d'entreprises, elles aussi, très différentes. Nous avons en effet interviewé neuf auditeurs internes et six audités. La figure 3 à la page suivante décrit rapidement les entreprises dans lesquelles nous nous sommes rendus.

Figure 3 : Brève description des entreprises visitées

<i>Entreprise</i>	<i>Taille</i>	<i>Pays du Siège Social</i>	<i>Secteur d'Activité</i>	<i>Personnes Rencontrées</i>
A	Grande	France	Militaire	1 Auditeur Interne
B	Moyenne	Belgique	Santé	1 Auditeur Interne 1 Audité
C	Moyenne	Hollande	Edition	1 Auditeur Interne 1 Audité
D	Grande	Belgique	Automobile	1 Auditeur Interne
E	Petite	Belgique	Pharmaceutique	1 Top Management 1 Auditeur Interne 1 Audité
F	Grande	Belgique	Bancaire	3 Auditeurs Internes 2 Audités
G	Grande	Belgique	Assurance	1 Auditeur Interne 1 Audité

Afin d'avoir un échantillon représentant le plus fidèlement possible la réalité, nous avons choisi des entreprises actives dans des secteurs d'activité différents. Nous avons également essayé de nous entretenir avec des entreprises diversifiées au niveau de leur taille ainsi que de leur pays d'implantation, même si la majorité d'entre elles sont belges. Nous avons défini la taille des entreprises selon les règles de l'Union Wallonne des Entreprises (2003), à savoir que « les petites entreprises comptent moins de cinquante employés et le chiffre d'affaires annuel ou le total de bilan annuel n'excède pas dix millions d'euros » et « les moyennes entreprises comptent moins de deux cent cinquante employés et le chiffre d'affaires annuel n'excède pas cinquante millions d'euros ou dont le total de bilan annuel ne dépasse pas quarante-trois millions d'euros ».

En ce qui concerne les personnes rencontrées, nous avons également tenté d'avoir un échantillon varié. Nous comptons onze hommes et cinq femmes, d'âge variant entre trente et soixante-cinq ans.

Durant notre analyse, nous n'avons pas observé de convergence par rapport au sexe ou à l'âge des interviewés. Par contre, comme nous le verrons dans l'analyse, certaines convergences sont apparues par rapport à la taille des entreprises.

En accord avec les interviewés, nous avons enregistré et retranscrit chacune des interviews, qui se trouvent en annexe. Par ailleurs, nous tenons à préciser que dans un esprit d'anonymat, nous avons retranscrit toutes les entrevues au masculin.

En ce qui concerne les entretiens avec les différents audités, nous souhaitons émettre une certaine réserve quant au fait qu'ils ne nous ont pas confié d'expériences négatives vécues avec l'audit interne. Il faut donc lire ces interviews en sachant que de mauvaises expériences ont certainement été vécues mais que les audités interrogés n'ont pas voulu nous en faire part ou qu'ils n'ont effectivement pas vécu d'expérience négative. Un des auditeurs rencontrés nous a d'ailleurs expliqué que si nous avions interrogé des audités à la sortie d'une mission d'audit, les réactions auraient certainement été différentes puisque les expériences sont relatées différemment à chaud qu'à froid. Néanmoins, cet auditeur nous a également dit que dans la majorité des cas, les audités reconnaissent volontiers l'importance de l'audit interne ainsi que sa nécessité. De plus, nous avons toujours été en contact avec des auditeurs pour organiser nos entretiens, ce qui signifie que ce sont eux qui ont choisi les audités que nous allions rencontrer. De ce fait, il semble normal que les audités rencontrés soient ceux avec lesquelles les relations sont les meilleures.

Les résultats obtenus au cours de ces différentes interviews vont être analysés dans la suite de notre travail.



## IV. Analyse des entretiens

### 1. Rôle de l'audit interne

#### a. Mission principale

Selon les différentes personnes rencontrées, le rôle principal de l'auditeur interne entre dans le cycle d'amélioration continue de l'entreprise, et cela sous différents aspects, ce qui nous montre bien que les missions d'audit interne sont des missions d'observation et d'analyse.

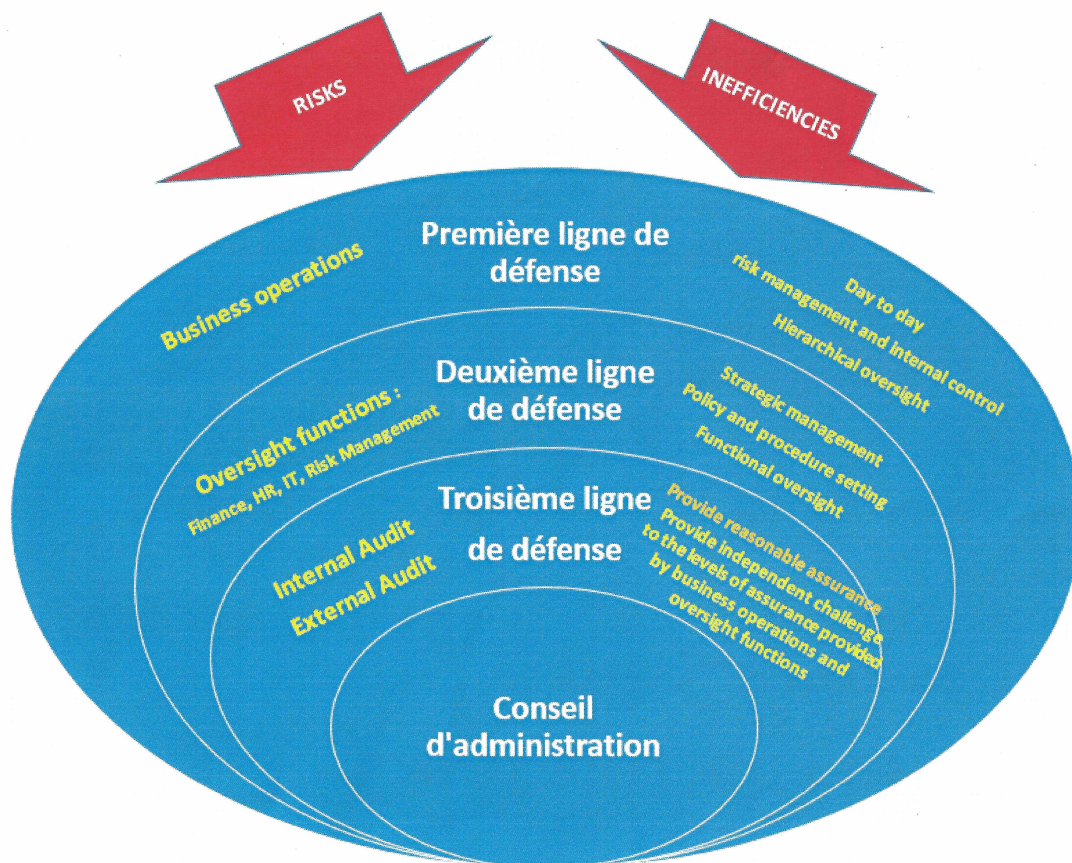
Tout d'abord, l'audit interne fournit à l'entreprise une assurance juste et indépendante du bon fonctionnement de l'organisation dans son ensemble. Lors de leurs missions, les auditeurs analysent les processus pour garantir que les contrôles nécessaires sont bien mis en place et sont respectés, que les procédures sont connues et comprises de tout le monde et qu'elles sont correctement suivies. En d'autres termes, l'audit interne s'occupe d'évaluer la qualité du système de contrôle interne en faisant un état des lieux objectif des différentes parties de l'entreprise.

Ensuite, le rôle de l'audit interne est également de se focaliser sur les risques. En effet, lors des missions d'audit, il est important d'identifier les risques potentiels et de les signaler dans le but qu'ils soient connus et neutralisés par les personnes concernées.

Les auditeurs D et F1 nous ont d'ailleurs fait part de la théorie des trois lignes de défense de l'entreprise permettant de gérer les risques. Cette théorie est illustrée par la figure 4 à la page suivante. La première ligne de défense étant le business en général qui assure l'auto-contrôle. Ce qui veut dire que chacun doit pouvoir identifier, accepter et gérer les risques qui l'entourent. La seconde ligne de défense représente les fonctions du support, que ce soit le risk management, la compliance management, la sécurité des systèmes d'information, ou encore la sûreté. Ces fonctions-là ont un rôle d'assistance et d'aide à la mise en place des dispositifs permettant de contrer les risques, mais ils surveillent également la première ligne de défense pour garantir son bon fonctionnement. Ils assurent donc le rôle de contrôle permanent. Finalement, l'audit, qu'il soit interne ou externe, assure la troisième ligne de défense. Son rôle est de réaliser des contrôles périodiques et de superviser le dispositif de contrôle interne mis en place.

Figure 4 : Les trois lignes de défenses.

Source : Document reçu de l'auditeur D.



Ces auditeurs nous ont fait part de cette stratégie pour insister sur le fait que chacun doit prendre en charge les risques qui font partie de son quotidien et que le rôle de l'auditeur interne est de donner une garantie quant à la maîtrise de ces risques dans l'entreprise, et non de la prise en charge de chaque risque que chaque personne rencontre.

Finalement, l'audit interne s'occupe d'élaborer des recommandations afin d'expliquer les problèmes identifiés et de proposer des solutions à mettre en place pour contrer ces risques. Par la suite, il est important que l'auditeur assure un suivi de ces recommandations. Cette tâche est importante et parfois sous-estimée de par un manque de temps dans certaines entreprises, mais pourtant nécessaire afin de s'assurer que les solutions sont correctement installées et surtout maintenues dans le temps.

## b. La gestion des risques

En ce qui concerne la gestion des risques, nous avons observé que le rôle de l'audit interne varie en fonction de la taille de l'entreprise. Néanmoins, l'identification des risques se fait généralement par l'audit interne en relation avec les managements des différents départements quelle que soit la taille de l'entreprise. En effet, lors des réunions préparatoires des missions d'audit, il arrive que les managers donnent des pistes qu'ils ont identifiées comme potentiellement risquées.

### i. *Grandes entreprises*

D'un côté, dans les grandes entreprises, l'audit interne a pour mission de remettre en cause les processus afin d'identifier des risques non encore connus et d'émettre des recommandations pour qu'ils soient maîtrisés. A côté de cela, un département de risk management est présent dans le but de s'assurer que tous les risques connus sont correctement contrôlés. Dans les grandes entreprises, l'identification des risques est donc prise en charge par l'audit interne lors de ses missions, et la gestion des risques à proprement parler est conduite par la cellule de risk management qui sera, elle aussi, soumise à des audits.

### ii. *Petites et moyennes entreprises*

D'un autre côté, dans les plus petites entreprises qui ne possèdent pas de département de risk management, l'audit interne possède un rôle plus conséquent. Tout d'abord, sa fonction dans l'identification des risques est plus conséquente puisque l'audit interne réalise une cartographie des risques et cela de manière annuelle afin de savoir sur quoi se pencher plus attentivement lors des missions d'audit de l'année. Par la suite, l'audit interne prend également en charge la gestion des risques ayant été identifiés en s'assurant que tous les contrôles sont correctement mis en place et sont efficaces.

L'auditeur C nous a d'ailleurs donné un exemple de tâche qu'il doit effectuer dans le domaine de la gestion des risques, à savoir vérifier les accès et les autorisations de chaque employé quant aux outils informatiques disponibles afin de s'assurer que les tâches sont bien séquentielles dans le but qu'une personne ne puisse pas tout faire parce qu'à ce moment-là, des risques de fraude pourraient apparaître.

### *iii. Importance des processus écrits*

De plus, les auditeurs A et C nous ont fait remarquer que leur rôle dans la gestion des risques consiste aussi à s'assurer que les processus de l'entreprise sont bien mis par écrit. Dans le cas contraire, il existe pas mal de risques pour l'entreprise. En effet, si un employé venait à s'en aller et que les processus le concernant ne sont pas écrits, cela signifie que tout est dans sa tête et qu'il devient indispensable à la pérennité de l'entreprise. La mise en place de processus écrits est donc très importante et lorsque, durant les missions d'audit, les auditeurs s'aperçoivent qu'il en manque, cela doit impérativement faire l'objet d'une recommandation.

### *c. La gestion des fraudes*

Dans les entreprises que nous avons visitées, aucun système écrit de dénonciation des fraudes n'est réellement mis en place, mais les gens savent ce qu'ils doivent faire et où ils doivent aller lorsqu'un cas de fraude apparaît. Néanmoins, tout comme pour la gestion des risques, la gestion des fraudes n'est pas traitée par les mêmes personnes dans toutes les entreprises.

#### *i. Grandes entreprises*

Dans les grandes entreprises, il existe un département de compliance qui s'occupe des cas de fraude, qu'ils soient internes ou externes. Dans ce cas-là, l'audit interne a une fonction d'accompagnement puisqu'il va aider à analyser les contrôles qui ont échoué ou qui sont absents dans l'entreprise et qui ont permis la réalisation d'une fraude. Par ailleurs, les rapports réalisés pour la compliance peuvent être une documentation intéressante pour les missions d'audit, dans la mesure où cela fournira à l'auditeur des informations quant au manque de contrôles et/ou de division des contrôles à tel ou tel endroit.

#### *ii. Petites et moyennes entreprises*

Pour les petites et moyennes entreprises, où le département de compliance n'est pas présent, c'est l'audit interne qui s'occupe intégralement de la fraude. Dans ce type de sociétés, les employés rendent compte d'une éventuelle fraude à leur manager qui en

réfère à l'audit interne, ou alors l'employé entre directement en contact avec l'audit interne. Une fois qu'il est mis au courant, il mène l'enquête de la manière la plus diplomate possible afin de comprendre les motivations de la personne ayant fraudé, de savoir si cette fraude était volontaire ou non et surtout d'identifier les contrôles qui doivent être modifiés et/ou ajoutés dans l'intention que ce genre de fraude ne se reproduise plus.

### *iii. Détection d'une fraude*

Par ailleurs, l'auditeur F3 nous a expliqué que pour qu'une fraude puisse se réaliser en interne, trois conditions doivent être remplies. Tout d'abord, il faut qu'il y ait une opportunité de frauder, ce qui veut dire qu'il doit y avoir un manque de contrôle dans l'entreprise permettant à quelqu'un de frauder sans risquer de se faire attraper. Ensuite, il faut que la personne ait un avantage à commettre cette fraude, que ce soit financier, comme la plupart du temps, ou pour une autre raison. Finalement, il faut que le fraudeur prenne conscience de ce que cet acte signifie pour lui, et qu'il l'accepte, qu'il soit en paix avec lui-même. Cette dernière condition est, selon l'auditeur F3, la plus difficile à satisfaire dans la mesure où l'entreprise dans laquelle la personne travaille est conviviale et prône l'esprit d'entreprise. Mais, malgré tout, des cas de fraude peuvent apparaître.

En ce qui concerne les audités que nous avons rencontrés, que l'entreprise soit petite ou grande, ils ne craignent en aucun cas de dénoncer une fraude potentielle à l'audit interne parce qu'ils trouvent que l'anonymat est bien respecté de par la réputation confidentielle de l'audit interne. L'audité F1 nous a même confié qu'il irait plus facilement vers l'audit interne que vers la compliance, simplement parce qu'il a de meilleures relations humaines avec le département d'audit interne qu'avec celui de la compliance. Cette personne nous a avoué que pour aller déposer une plainte pour fraude envers un collègue, ça lui semble plus facile d'aller chez un auditeur interne parce qu'il lui apparaît plus compréhensif et sympathique, mais également parce que l'audit interne est réputé comme un département objectif et confidentiel où ses propos ne seront pas pris à la légère.

#### *iv. Exemple de fraude*

Bien évidemment, chaque cas de fraude est différent et il est important d'identifier si la fraude est volontaire ou non, car les conséquences seront différentes.

L'auditeur A nous a exposé un exemple de fraude. En discutant avec une connaissance, il s'est rendu compte que le responsable d'un des clubs pour lequel il était auditeur interne n'enregistrait et ne listait pas les factures et que, de ce fait, il achetait du matériel au nom du club mais pour lui-même ou pour de bons clients. Etant donné que le responsable était conscient de ce qu'il faisait, il a été obligé de rembourser la totalité du montant détourné. Par ailleurs, ce même auditeur a été confronté à des fraudes non volontaires pour lesquelles il a été capable de prouver la méconnaissance des gens vis-à-vis des procédures et règlements et, dans ces cas-là, une solution à l'amiable est trouvée parce que, comme il l'a précisé, l'audit interne fait partie de la société, contrairement à un auditeur externe qui n'aurait pas réagi de la même manière. C'est pour cela qu'un audit interne est toujours intéressant, parce qu'il permet de régler des problèmes de manière plus conciliante qu'un audit externe, dans certaines situations en tout cas.

## **2. Les relations avec l'audit interne**

### **a. Compétences nécessaires**

Afin de voir si les réponses des personnes interrogées quant aux compétences d'un bon auditeur interne coïncident avec ce que nous dit la théorie, nous avons demandé l'avis de plusieurs auditeurs et audités.

#### *i. Vision des auditeurs internes*

Pour commencer, la majorité des auditeurs interrogés ont parlé de communication. Selon eux, il est impératif que tout auditeur interne ait une capacité d'écoute et de dialogue afin que les missions d'audit se déroulent dans la bonne entente et que les gens se sentent importants pour l'entreprise et qu'ils se rendent compte qu'ils sont compris. C'est d'ailleurs la compétence la plus importante selon l'auditeur D qui a dit : « Il faut avoir un bon relationnel pour pouvoir discuter et négocier avec les autres. ». La communication est donc nécessaire parce que, comme l'a dit l'auditeur F1 : « Si l'information ne vient pas des personnes, l'audit devient difficile à réaliser. ». Comme l'a

très bien résumé le top management E, l'auditeur interne se doit d'avoir une certaine assertivité, ce qui veut dire qu'il doit être capable d'exprimer ce qu'il pense de manière franche et politiquement correcte sans pour autant agresser l'autre.

Par ailleurs, la plupart des auditeurs interrogés ont parlé de curiosité, de bon sens et d'intuition. En effet, il faut se préoccuper de tout et montrer son intérêt pour ce que les gens racontent tout en ayant l'intuition d'aller creuser plus loin lorsqu'il y a un doute qui plane. Comme l'a si bien expliqué l'auditeur G, les choses évoluent sans cesse et ce n'est pas parce qu'un auditeur a été expert dans un domaine à l'audit précédent qu'il le sera encore au prochain puisque les choses ont évolué entre ces deux audits. L'auditeur F2 est du même avis et nous a d'ailleurs démontré l'importance de la curiosité en disant : « Il faut accepter d'être celui qui en sait le moins parce que nous auditons des gens qui sont experts dans leur domaine et nous, nous ne le sommes pas. ». C'est effectivement en posant des questions que des erreurs ou des incompréhensions de procédures peuvent être découvertes.

L'auditeur A nous a d'ailleurs fait part d'une technique intéressante qu'il utilise dans ses audits pour creuser lorsque son intuition lui dit que les choses pourraient être améliorées. Cet auditeur aime comparer les événements dans le temps et dans l'espace. Lorsqu'il réalise une comparaison dans le temps, il analyse les changements de méthode de travail et essaye de comprendre pourquoi ce changement a eu lieu et ce que cela a apporté à la société. Quand il s'agit d'une comparaison dans l'espace, il se penche sur les différentes méthodes de travail d'une entité par rapport à celles des autres et essaye de voir pourquoi l'une est plus efficace que les autres, souvent grâce à un programme qu'une entité possède. Une fois cette analyse réalisée, il peut suggérer une nouvelle méthode de travail dans les entités moins performantes afin que toutes les entités soient au même niveau, à peu près.

A côté de cela, comme l'ont bien mentionné les auditeurs E et F1, tout auditeur interne se doit d'être objectif, de répondre à une éthique stricte et d'être indépendant par rapport aux processus qu'il analyse durant son travail. Il doit également être juste, éprouver de l'empathie pour les gens qu'il rencontre, et être franc et rigoureux. Ces compétences-ci sont des qualités humaines qui font partie du code de déontologie des auditeurs internes. Nous trouvons également la confidentialité dans le code de

déontologie, qualité du département d'audit interne qui a été mentionnée à de nombreuses reprises par les audités. En effet, grâce à cette confidentialité, les audités ont moins d'hésitation à dire les choses en toute transparence lors des missions d'audit, et ils éprouvent également plus de facilités à venir demander des conseils lorsque quelque chose leur pose problème, même s'ils ne sont pas soumis à une mission d'audit. Le code de déontologie a donc son importance dans la relation de confiance que peut entretenir l'auditeur interne avec les audités, tout comme son éthique personnelle.

De plus, l'auditeur F1, tout comme l'audité G, a parlé de la capacité de rédaction lors de la réalisation du rapport d'audit. Selon eux, il est important d'avoir les mots justes lorsqu'il s'agit d'écrire un rapport d'audit. En effet, si une situation est mal expliquée, les audités pourraient avoir une mauvaise réaction vis-à-vis du rapport, ce qui peut complètement détruire la confiance qu'ils avaient dans l'auditeur. C'est pour cela qu'il faut faire très attention aux mots employés et qu'il est important de présenter le rapport intermédiaire aux audités avant de publier le rapport final. L'auditeur F2 nous explique pourquoi : « Quand on remet un rapport intermédiaire, on accepte qu'il puisse y avoir des remarques et, par la suite, on adapte le texte si on pense que c'est nécessaire. ». L'auditeur F1 a d'ailleurs dit : « Un bon audit est un audit où il n'y a aucune surprise pour les audités ». L'auditeur G est également allé dans ce sens en disant : « L'audit interne, c'est éviter qu'on arrive avec des surprises. », ce qui signifie que tout doit être bien discuté avant que le rapport final soit publié.

## *ii. Vision des audités*

Par contre, lorsque nous nous penchons sur les réponses des audités, on s'aperçoit que les réponses ne sont pas totalement les mêmes que celles des auditeurs, et que les audités se rapprochent plus des compétences théoriques de l'audit interne. Selon les audités B, C, F1 et G, les compétences principales sont le sens critique et l'esprit d'analyse qui permettent à l'audit interne de comprendre rapidement les procédures et les situations et d'en saisir directement les points qui posent problème et qu'il faut résoudre pour rendre l'organisation plus productive. Les audités E, F1, F2 et G ont également évoqué la capacité d'écoute et de discussion, mais également l'importance que chaque auditeur interne ait une vision axée sur les risques de l'entreprise. Finalement, les audités E et F1, ainsi que les auditeurs E et F2, ont évoqué l'importance

d'aimer faire des recherches et de se documenter puisqu'avant les missions d'audit pointues, les auditeurs doivent revoir les procédures et se documenter sur le sujet afin de ne pas arriver les mains vides sur le terrain.

### *iii. Visions croisées*

Il en ressort que les audités, en accord avec la théorie, pensent qu'un bon auditeur interne est doté d'un esprit d'analyse ainsi que d'un sens critique très développés. En effet, les audités sont face à des personnes qui leur posent des questions par rapport à leur méthode de travail ainsi qu'au respect des contrôles et procédures. Pour eux, chaque phrase va être analysée en profondeur par l'auditeur afin d'en trouver les risques associés. Tandis que l'auditeur interne se voit plutôt comme quelqu'un de curieux et d'intuitif qui pose des questions pour s'intéresser et pour en apprendre davantage sur le fonctionnement du département dans l'intention d'aider l'autre à améliorer ses processus pour devenir plus proactif. Finalement, ces compétences sont en quelque sorte les mêmes mais avec des points de vue différents. L'un se sent analysé alors que l'autre essaye simplement de s'intéresser. Finalement, les compétences évoquées par les personnes interrogées rejoignent relativement bien les compétences mises en lumière dans la théorie.

### *b. Les recommandations du rapport d'audit*

Lors des missions d'audit, une fois les entretiens avec les audités terminés et les tests réalisés, les auditeurs rédigent un rapport d'audit dans lequel ils inscrivent les différentes recommandations qui ont pour but de résoudre des problèmes identifiés lors de leur mission. Comme nous l'ont expliqué les auditeurs F1 et F3, pour que ces recommandations soient clôturées, elles doivent être mises en place afin de résoudre le problème qui est la cause de risques potentiels ou alors, ces risques doivent être acceptés par le management.

### *i. Plan d'action*

Lorsque les recommandations sont suivies, il faut que le département ayant été audité mette en place un plan d'action afin de montrer à l'audit interne ce qu'il compte faire pour gérer les risques identifiés et avec un calendrier des différentes actions qui seront

réalisées dans le but de maîtriser les risques et de clôturer les recommandations de l'audit. Bien souvent, ces plans d'action sont mis en place de manière très lente et en plus, certaines recommandations traînent pendant des mois, voire des années avant d'être implémentées. Selon l'auditeur A, les recommandations qui font l'objet d'un gros risque sont très bien gérées et de manière efficace, mais les plus petites recommandations portant sur des risques moins conséquents sont oubliées et peuvent rester ouvertes durant des années. Contrairement à cela, l'auditeur G affirme que certaines grosses recommandations mettent énormément de temps à se mettre en place, jusqu'à 2 ans, parce qu'il faut un certain budget pour faire des changements structurels.

Pour résoudre le problème des petites recommandations restant ouvertes durant des années, l'auditeur D nous a expliqué que toutes les recommandations n'étaient pas mises dans le rapport parce que s'il y a trop de recommandations, les gens ne seront pas dans un état d'esprit positif et ils ne vont porter que très peu d'intérêt au rapport d'audit. Tandis que si les recommandations les plus importantes sont mises dans le rapport et les autres sont laissées de côté, les audités verront la flexibilité dont fait preuve l'auditeur et ils seront plus enclins à réaliser un plan d'action consistant, et de le suivre, pour résoudre les problèmes. C'est pour cela, entre autres, qu'une discussion avec les audités a lieu avant l'édition du rapport final. Pour leur expliquer les problèmes ayant été identifiés et leur montrer que seuls les risques les plus importants ont été inscrits dans le rapport, les autres ayant été abandonnés pour l'instant. Comme cela, les audités se rendent compte de la flexibilité et de la bonne foi des auditeurs et, de cette manière, peut-être même que des recommandations « oubliées » seront tout de même exécutées par les audités de bonne foi. L'auditeur F1 est du même avis. Selon lui, il faut faire preuve de flexibilité et posséder des qualités de négociateur pour pouvoir faire de bons compromis, comme abandonner une recommandation peu importante pour faire accepter une plus grosse ayant un impact considérable sur l'efficacité du département.

Par ailleurs, les auditeurs F1 et F3 ont insisté sur le fait que les recommandations sont des idées de solution, mais que ce ne sont pas les seules solutions possibles pour contrer les risques. Ce qui signifie que la plupart des auditeurs acceptent que le risque soit maîtrisé même si, pour ce faire, les audités ont utilisé d'autres solutions que celles avancées dans le rapport d'audit. L'auditeur F3, par exemple, travaille plutôt avec des

obligations de résultat et non des obligations de méthode. Il reste toujours très ouvert dans ses recommandations afin que les audités soient libres de la manière de les exécuter. L'auditeur A, quant à lui, nous a confié que dans son entreprise, pour que la recommandation soit plus vite exécutée, il est intéressant de faire en sorte que l'idée vienne des audités et du management du département audité plutôt que de l'auditeur lui-même. Pour cela, il expose des exemples d'autres entités afin de montrer comment les autres gèrent les choses et, de cette manière, les audités se disent que c'est peut-être une meilleure méthode de travail et qu'ils pourraient essayer de mettre cela en place chez eux.

#### *ii. Suivi du plan d'action*

En ce qui concerne les audités, les recommandations leur semblent tenir la route et sont exécutées parce qu'ils sentent qu'il y a une vraie discussion sur cela avant que le rapport final soit publié. Les audités apprécient réellement qu'aucune surprise n'apparaisse dans le rapport et, grâce à cela, ils comprennent et acceptent les recommandations. L'audité E, travaillant dans une petite entreprise, nous a d'ailleurs expliqué que lors des rapports intermédiaires, les audités étaient invités à donner leur avis quant aux solutions permettant de maîtriser les risques identifiés. A côté de cela, les audités E et G ont avoué que certaines recommandations étaient oubliées et le plan d'action pas toujours suivi à heure et à temps. C'est pour cela que les missions de suivi sont importantes, parce que ce n'est pas forcément un manque d'intérêt de la part des audités, mais plutôt un manque de temps. En effet, les audités E, F1 et G ont insisté sur le fait qu'un audit est une surcharge de travail qui vient s'ajouter à leur boulot quotidien et, par conséquent, les plans d'action sont souvent mis de côté et oubliés avec le temps.

Le top management E nous a d'ailleurs expliqué que le seul regret qu'il a par rapport à l'audit interne mis en place dans son entreprise concerne les suivis. Selon lui, les missions d'audit sont très bien réalisées, tout comme les plans d'action, mais l'audit interne devrait continuer à suivre les gens par après pour s'assurer que le plan d'action est correctement suivi parce que les employés sont vite pris par leur travail quotidien et en oublient le plan d'action qui reste en stand by. Le top management E a donc créé une nouvelle tâche à ses auditeurs pour qu'ils assurent les suivis des plans d'action des différents départements afin que les recommandations soient mises en place de manière

plus efficace. Au sein de l'entreprise de l'auditeur G, il existe déjà des missions de suivi des recommandations qui sont faites tous les ans. Lors de ces missions, les auditeurs analysent où en est le plan d'action pour savoir si les actions sont correctement mises en place et si c'est réalisé dans les temps. Ce type de mission permet de rester en contact avec les gens et de les relancer chaque année. Par ailleurs, l'auditeur F3 trouve qu'il manque parfois un support du haut de la hiérarchie. En effet, il pense que certaines recommandations restent ouvertes durant des années parce que le haut de la hiérarchie ne dit rien. Alors que si, tous les ans, un bilan des recommandations était fait et que le haut de la hiérarchie montrait son mécontentement par rapport à cela, les plans d'action seraient mieux suivis et le cycle d'amélioration continue serait plus efficace.

### c. La qualité des relations avec l'audit interne

Selon les auditeurs que nous avons rencontrés, les relations qu'ils entretiennent avec les personnes auditées sont généralement bonnes, bien que certaines pourraient encore s'améliorer. Mais pour que ces relations se passent bien, il est très important que le statut d'auditeur interne soit bien défini au sein de l'entreprise.

#### i. *Travailler ensemble*

Tout d'abord, comme l'audit interne est un département de l'entreprise, les auditeurs sont les collègues des audités, même s'ils sont soumis à une certaine indépendance ainsi qu'à un devoir de confidentialité. Ce qui veut dire que les missions d'audit doivent se dérouler dans un esprit de collaboration afin de travailler ensemble pour améliorer les processus dans l'intention de développer et d'accroître l'efficacité de l'entreprise. L'auditeur E nous a d'ailleurs confié que les relations sont très bonnes dans sa société parce que tout le monde se connaît et que les choses deviendraient sûrement plus compliquées avec le temps puisque, au fur et à mesure que l'entreprise grandit, les gens vont se côtoyer de moins et moins et l'auditeur ne connaîtra plus tout le monde de la même manière. Selon l'auditeur F2, chaque employé, qu'il soit auditeur ou audité, doit accepter la critique et être capable de se remettre en question afin de perfectionner les processus de l'entreprise ainsi que certaines méthodes de travail dans le but de voir l'entreprise croître. L'auditeur G définit d'ailleurs l'auditeur interne comme un « empêqueur de tourner en rond » pour les audités.

Afin que ces missions se déroulent de manière coopérative, il est important que les audités aient une bonne attitude vis-à-vis de l'audit. L'auditeur G explique d'ailleurs que le management a pour mission d'expliquer à son département qu'il sait que tout n'est pas parfait, et que c'est normal. Ce qui signifie que le management se doute que l'audit interne va relever des problèmes mais que c'est dans un esprit d'amélioration et que c'est pour les aider à devenir plus efficace et à rester fidèle aux règlements.

Dans la même optique, il faut que les auditeurs soient prévenants à l'égard des audités. Pour cela, l'audité G nous a expliqué que, selon lui, les audits pourraient être planifiés un peu plus tôt afin que le département puisse se préparer correctement et à son aise pour l'audit et que, de ce fait, les audités seraient moins sur la défensive lors des interviews car ils n'auront pas dû courir pour préparer ce dont ils ont besoin pour l'audit. De plus, l'audité E nous a expliqué que l'envoi de l'agenda aide à créer de la confiance parce que, de ce fait, les audités savent ce qui va être analysé et quels documents intéressent l'auditeur. De cette manière, les audités savent à quoi s'attendre et peuvent s'y préparer sans avoir peur d'une mauvaise surprise durant l'audit. Donc, selon l'audité E, la bonne préparation d'un audit permet aussi de préparer psychologiquement les audités à la mission qui va se dérouler et permet donc de créer une certaine confiance au préalable. De plus, l'auditeur D pense qu'un auditeur flexible sera toujours préféré par les audités puisque, s'il concède à diminuer la durée d'un entretien pour que l'audité ait le temps de clôturer sa journée dans les temps, l'ambiance de travail sera immédiatement adoucie de par la compréhension de l'auditeur à l'égard de l'audité.

Ce point vise à créer de bonnes relations en faisant jouer la confiance affective se rapportant à l'émotionnel. C'est effectivement en se côtoyant régulièrement que la proximité va créer une atmosphère favorable à l'instauration d'une confiance affective. De plus, en étant prévenant et flexible, l'auditeur interne fait preuve de bienveillance à l'égard des audités, ce qui permet également de créer cette confiance affective.

## *ii. Comprendre la mission de l'audit interne*

Par ailleurs, beaucoup d'auditeurs se sont rejoints sur un point extrêmement important, celui d'expliquer clairement l'objectif des missions d'audit aux personnes auditées. En effet, certaines relations se passent mal parce que les gens pensent que l'auditeur est un gendarme qui va venir noter leur travail et critiquer leur façon de faire. Ce qui n'est

absolument pas le cas. L'audit interne apporte un regard extérieur au travail quotidien des individus pour les aider à s'améliorer et à devenir plus efficaces dans leur boulot. Cette clarification sur la mission d'audit permet de créer une relation de confiance par rapport à la composante calculée. En effet, faire comprendre la réelle mission de l'audit interne permet de montrer la fiabilité ainsi que les qualifications des auditeurs pour prouver aux audités qu'ils peuvent avoir confiance dans les compétences du département d'audit interne.

Les auditeurs B, D, F1 et G, ainsi que l'audité E, nous ont d'ailleurs expliqué que s'il y a une chose à faire pour améliorer les relations avec les audités, ça serait de réaliser une mini formation, lors des réunions de préparation par exemple, afin de rappeler aux audités les objectifs d'un audit ainsi que de les rassurer en précisant que l'auditeur interne vient pour surveiller l'efficacité des processus et des contrôles mis en place, et non pour remettre leur travail en question. Par conséquent, le dialogue est extrêmement important puisqu'il permet de faire comprendre bon nombre de choses aux audités quant à la raison d'être d'une mission d'audit, ainsi qu'à sa plus-value.

En plus de cela, l'auditeur E ainsi que l'audité E ont également mentionné la possibilité de réaliser des formations mais, cette fois-ci, pour les auditeurs afin qu'ils se remettent en question par rapport à leur méthode de travail et pour recevoir des techniques d'audit dans le but de mieux maîtriser leurs émotions ainsi que de gérer les personnalités de chacun durant les audits.

### *iii. Transparence du rapport d'audit*

A côté de cela, expliquer aux audités la transparence des rapports permet de renforcer les relations durant les missions d'audit. L'audité G en est d'ailleurs conscient, il dit que « L'audit offre parfois un levier qui permet d'avoir plus de moyens. ». En d'autres mots, les employés peuvent utiliser l'audit interne pour faire remonter certaines choses à un niveau plus élevé de la hiérarchie.

En effet, lorsqu'une recommandation est mise dans le rapport, elle devra être exécutée. Ce qui veut dire que si un employé a déjà parlé d'un besoin à son management mais qu'il n'a vu aucun changement, et que ce besoin semble nécessaire aux yeux de l'auditeur, il l'inclura dans son rapport sous forme de recommandation et, de ce fait, les choses vont obligatoirement bouger. Cette affirmation a été soutenue par les auditeurs D, E et G.

Cette pratique permet de créer la confiance sous sa composante affective. En expliquant aux audités que les recommandations peuvent permettre de se faire entendre prouve l'empathie que peut éprouver l'auditeur vis-à-vis de l'autre et instaure un lien émotionnel entre l'auditeur et l'audité.

De la même manière, l'auditeur D nous a expliqué que l'audit interne sert également d'appui au management. En effet, une fois qu'une recommandation est faite, il faut la suivre ; ce qui veut dire que les auditeurs peuvent pistonner le management quant à une procédure ou un processus qu'il souhaite mettre en place, si l'auditeur interne est du même avis que le management. Par conséquent, l'audit interne peut être un appui considérable pour le management.

#### *iv. Evolution des relations*

Pour conclure, les auditeurs sont, dans l'ensemble, satisfaits des relations qu'ils entretiennent lors des missions d'audit. De plus, les auditeurs A et F3 se sont rendus compte que les relations évoluaient positivement avec le temps. Ce qui veut dire que si les choses sont tendues avec quelqu'un au départ de la mission, avec du temps, de la patience, de la compréhension, de la flexibilité et de la persuasion, les choses évoluent très bien dans le temps.

Le fait que les relations s'améliorent avec le temps est tout à fait normal. Au lancement de la mission d'audit, les audités ne connaissent pas forcément l'auditeur qui est responsable de l'audit de leur département, ce qui veut dire qu'ils doivent commencer l'audit avec une confiance décidée envers l'auditeur. Cette confiance est risquée puisque les audités ne savent pas ce qui va se passer s'ils décident de faire confiance à l'auditeur et de lui dire ce qui ne fonctionne pas ainsi que les procédures avec lesquelles ils éprouvent des difficultés. Néanmoins, si les retours de l'auditeur sont positifs et que l'audité se sent considéré et aidé, la confiance va, petit à petit, passer de décidée à assurée. Evidemment, en fonction des situations, la confiance peut devenir assurée plus ou moins rapidement. Prenons l'exemple du « bouche à oreille ». Lorsque les audités connaissent le nom de la personne qui va venir les auditer, s'ils entendent des avis positifs à son égard, ils vont plus facilement entretenir une confiance assurée avec lui. L'auditeur A nous a d'ailleurs parlé de cette réputation que les auditeurs possèdent de par leurs précédentes missions.

Néanmoins, selon l'auditeur F2, il est très important d'impliquer les personnes auditées dans la réflexion d'audit afin de s'assurer d'une bonne entente et d'une bonne réalisation des recommandations par la suite. En effet, si les gens sont impliqués dans la réflexion et dans le travail d'identification des problèmes et d'analyse des solutions potentielles, ils comprennent le but des recommandations et y voient un réel avantage de les réaliser. De plus, en ayant des audités impliqués, les relations de confiance vont s'améliorer et se renforcer plus rapidement.

#### *v. Relation vue par les audités*

En ce qui concerne les employés audités que nous avons interrogés, ils s'accordent à dire que l'audit interne est nécessaire puisqu'il entre dans le cycle d'amélioration continue et que cela les aide à avancer et à s'améliorer dans leur travail. L'audité F1, par exemple, prend les missions d'audit comme quelque chose de très intéressant et de très important. Selon lui, un audit permet de se réorienter et de voir ce qui pose problème pour avancer avec de meilleures bases. La mission d'audit est, toujours selon l'audité F1, une vraie discussion qui permet de voir ce qui pose problème pour avancer de manière plus efficace par la suite.

Ceci montre que les audités accordent une confiance calculée à l'audit interne parce qu'ils voient le savoir-faire dont il fait preuve ainsi que la valeur ajoutée qu'il peut leur apporter.

Par contre, les audités F2 et G avouent que c'est parfois gênant d'être audité puisque rien n'est parfait et qu'il y a toujours des moments où ils ne savent pas répondre aux questions ou alors ils ne savent pas fournir les documents demandés et que cela fera donc l'objet d'une recommandation. L'audité G nous a confié que pour lui, certains audits ne sont pas faciles parce qu'ils révèlent de gros points critiques qui demandent la création d'un plan d'action conséquent. Mais il trouve tout de même cela normal puisque ça entre dans le cycle d'amélioration continue de l'entreprise et que, de ce fait, les audits sont nécessaires.

Néanmoins, les employés, tels que l'audité F2, sont satisfaits du fait que chaque mission d'audit est basée sur l'interaction et la discussion et que donc, même si une recommandation est notée dans le rapport intermédiaire, ils peuvent toujours se justifier ou améliorer les choses dans le but que cette recommandation soit supprimée dans le cas où il y a eu incompréhension ou simplement que la question a été réglée

entre-temps. Donc, même si les relations peuvent parfois être tendues, les missions d'audit interne sont basées sur le dialogue et aucune recommandation ne sera mise dans le rapport sans avoir été discutée au préalable avec les personnes visées et cela met les gens dans une bonne optique de travail vis-à-vis de l'audit interne.

Cette interaction qui existe permet aux audités d'éprouver une confiance affective envers l'audit interne qui fait preuve d'empathie avec eux et qui discute énormément afin de chercher à comprendre les situations avant de juger.

En cas de tension, l'audité E nous a expliqué qu'une méthode employée dans son entreprise fonctionnait très bien lorsque les audités ne veulent pas accepter les remarques faites par l'auditeur. Cette méthode consiste à repartir de la procédure écrite afin de prouver par la documentation comment les choses devraient normalement se dérouler, et comme cela, l'audité n'a plus aucune excuse puisque c'est noté noir sur blanc. Bien évidemment, il faut parvenir à le faire de manière politiquement correcte pour ne pas braquer la personne de plus belle, et cela dépend de la qualité de psychologue de l'auditeur interne.

Pour conclure, la quasi totalité des audités rencontrés disent que cela se fait dans la bonne entente, que les auditeurs sont compréhensifs et surtout compétents ce qui permet d'avoir des discussions intéressantes et instructives avec eux.

#### *vi. Idée émergente*

Une idée a été avancée pour améliorer la relation entre les auditeurs et les audités. Il s'agit de créer plus d'événements sociaux permettant de réunir les auditeurs et le reste de la société pour faire connaissance et ne pas arriver à une mission d'audit face à des inconnus. En effet, lors des interviews réalisées dans une petite organisation (entreprise E), autant l'auditeur que l'audité nous ont confié que l'ambiance est très bonne lors des missions d'audit pour la simple raison que tout le monde se connaît et que donc c'est un réel travail entre collègues. Néanmoins, ce n'est pas comme cela partout puisque l'audit interne, de par son devoir d'indépendance et de confidentialité, est fort à l'écart du reste de l'entreprise et apparaît donc parfois comme une entité extérieure à l'entreprise. C'est pour cette raison que des événements sociaux pourraient permettre aux différents employés de se côtoyer et donc de faire connaissance avec les auditeurs dans une autre atmosphère qu'une mission d'audit. Car, selon les auditeurs A, D et F2, le fait de discuter et de créer des liens, en buvant un café ensemble ou

simplement en se croisant et en se disant bonjour permet d'instaurer une confiance affective qui aura un impact positif sur les prochaines missions d'audit.

### 3. La confiance

#### a. Le rôle de la confiance

La confiance a un rôle très important durant les missions d'audit puisque, comme l'a dit l'auditeur F1 : « Un bon audit est un audit qui se déroule en toute transparence avec les audités. ». Il a également ajouté : « La confiance est un travail sur le long terme qui peut se détruire en quelques instants, ce qui prouve que ce n'est pas quelque chose de facile mais quelque chose de très intéressant qui nous permet d'avoir un impact sur l'entreprise. ». Par ailleurs, afin d'instaurer la confiance avec les audités, l'auditeur G insiste sur le fait qu'il faut éviter de mettre des barrières entre les auditeurs et les audités, ce qui veut dire qu'il faut être souriant, honnête, juste, et ne pas donner l'impression d'être des gendarmes qui vont noter le travail des gens. Parce qu'à partir du moment où les audités sont méfiants, la discussion ouverte est oubliée et pour retrouver une certaine confiance, ça prend du temps. Lorsque nous avons abordé la question de la confiance, les auditeurs internes se sont accordés à dire qu'elle est principalement basée sur le dialogue qui permet de créer la confiance affective et sur les compétences qui font naître la confiance calculée.

#### i. *La confiance par la communication*

Tout d'abord, un auditeur interne de confiance doit posséder des facilités à gérer le relationnel avec les autres individus. En effet, pour acquérir la confiance des audités, il faut pouvoir dialoguer avec eux et les persuader que se confier aux auditeurs leur permettra d'avancer dans leur travail. D'où l'importance de savoir discuter avec les gens et de pouvoir les amener à se confier ainsi qu'à s'impliquer dans la mission d'audit. L'auditeur E nous a donné son point de vue, à savoir qu'en écoutant les gens, ils se sentent importants et se rendent compte que l'entreprise s'intéresse à ce qu'ils font et à ce qu'ils pensent. En réalité, l'audit est un peu un moment privilégié pour les audités puisque quelqu'un prend le temps de les écouter et de s'intéresser à la valeur ajoutée qu'ils apportent à l'organisation. L'auditeur E nous a également dit qu'il ne fallait pas

juger les gens que par le résultat de leur travail quotidien, mais qu'il fallait aussi s'intéresser aux causes de ces résultats et chercher à comprendre la personne parce qu'autrement, la confiance n'a aucune chance d'exister. Selon l'auditeur F2, la confiance est importante pour obtenir la coopération des gens, et pour cela, il faut beaucoup discuter avec eux pour leur faire comprendre son point de vue, mais également pour comprendre le leur et arriver à les convaincre ou encore à réaliser des compromis pour arriver à contrer les risques identifiés.

Lorsqu'il y a des tensions, ce n'est pas toujours un manque de bonne volonté, c'est parfois simplement que l'auditeur et l'audité n'arrivent pas à se faire comprendre et, dans ce cas, il faut discuter de plus belle pour dissiper les incohérences et les incompréhensions. L'auditeur F2 possède d'ailleurs une technique permettant de mieux se comprendre, il s'agit de faire intervenir une tierce personne, impliquée dans la discussion qui pose problème, qui va venir avec son expertise et qui va pouvoir expliquer les choses autrement pour aider à faire avancer la discussion. Comme l'auditeur F2 l'explique si bien : « En général, l'un et l'autre se rendent compte de certaines choses auxquelles ils n'avaient pas pensé et ça leur permet d'avancer en rétablissant le lien. ».

Bien évidemment, comme l'a bien précisé l'auditeur G, « Contrôler n'est point soupçonner. », ce qui veut dire que les auditeurs vont demander des documents illustrant ce que les audités affirment afin d'avoir une preuve que le contrôle a été fait. De plus, l'auditeur G insiste sur le fait que ce n'est pas facile d'arriver à faire la part des choses parce qu'il ne faut pas donner l'impression aux audités que tout ce qu'ils disent est remis en question, il faut arriver à leur montrer que l'auditeur croit ce qu'ils disent mais qu'il est tout de même nécessaire d'en avoir la preuve pour que le rapport d'audit soit consistant pour que l'auditeur interne soit, lui aussi, pris au sérieux. Ces dires ont été confirmés par l'auditeur F1 qui est du même avis, et qui a ajouté que l'audit est plus simple et plus rapide lorsqu'il se déroule avec des audités en qui il a confiance. Mais il renchérit en disant que l'auditeur interne ne doit pas se laisser aller à la confiance parce qu'il faut que son rapport soit pris au sérieux et, pour cela, il faut s'appuyer sur des preuves matérielles.

## *ii. La confiance par la compétence*

Ensuite, les auditeurs sont convaincus qu'aucune confiance ne peut exister sans compétence. Ce qui signifie que pour que les audités aient confiance dans les analyses et les commentaires des auditeurs, il est impératif que les audités soient convaincus des compétences techniques de l'auditeur interne. En plus de ces compétences techniques, l'audit interne se doit de remplir le devoir de confidentialité et se doit d'être juste dans son travail ainsi que dans la réalisation de son rapport. Les audités sont d'ailleurs du même avis. Selon l'audité F2, la chose la plus importante est de travailler avec un auditeur compétent qui parle le même langage et qui est capable de comprendre rapidement les situations ainsi que les processus dont il est question.

Selon l'auditeur B, la confiance se gagne et s'améliore de par les résultats et donc l'amélioration des contrôles et processus grâce aux recommandations mises en place. L'auditeur F1 est du même avis, il pense que la confiance va se gagner de par un travail et un rapport de qualité qui permettront de faire avancer les choses et d'améliorer l'efficacité des audités et donc la performance de l'entreprise. Ce qui est de toute logique puisqu'avec des résultats positifs, la confiance va se renforcer pour les prochaines missions et la confiance qui était décidée lors du premier audit va devenir une confiance assurée de par les résultats probants réalisés par l'audit interne.

Finalement, les audités nous ont expliqué qu'à partir du moment où, en plus d'être face à un auditeur compétent et ouvert aux dialogues, l'objectif des missions d'audit qui est de réaliser un cycle d'amélioration continue est compris de chacun, alors les entretiens se déroulent dans un esprit de collaboration. Ceci nous montre bien que les audités ont besoin des deux composantes de la confiance pour qu'une relation saine se construise. L'audité E parle d'ailleurs de respect mutuel qui ne peut naître que des compétences de chacun.

## **b. L'auditeur interne comme conseiller de confiance**

La majorité des auditeurs internes, tels que les auditeurs B, C et F1, s'accordent à dire qu'ils pensent être des conseillers de confiance au sein de leur entreprise, et que dans tous les cas, ils essaient de l'être. D'ailleurs, les audités, tels que B et F2, sont du même avis et pensent que l'auditeur interne est un conseiller de confiance, mais également un

conseiller technique au sein de l'entreprise. En ce qui concerne le top management E, il pense que l'audit interne est un réel conseiller de confiance pour la simple raison que chaque mission se passe en toute transparence et dans un esprit d'entreprise, ce qui fait que les rapports réalisés par l'audit interne sont, selon lui, dignes de confiance. De plus, les entretiens nous ont démontré que les trois critères créateurs de confiance sont bien réunis au sein des différents départements d'audit interne rencontrés, à savoir l'intégrité, la bienveillance et les compétences.

#### *i. Dimension psychologique*

Que ce soit les auditeurs ou les audités, ils trouvent tous que les discussions avant l'édition du rapport final sont indispensables et que le devoir de confidentialité permet de réaliser des entretiens en toute transparence.

A côté de cela, les audités C, E, F1 et G pensent que pour être un conseiller de confiance, il faut avoir des qualités humaines telles qu'une personnalité ouverte qui inspire la confiance affective, mais également des compétences techniques créant une confiance calculée. C'est en effet comme cela que les deux composantes de la confiance pourront apparaître.

Les auditeurs F2 et F3, quant à eux, pensent qu'en tant que conseiller, il faut posséder une certaine dimension psychologique parce qu'il faut pouvoir gérer la personnalité des gens et les convaincre que l'objectif est de les aider à avancer et non pas de se mettre contre eux et de juger leur travail personnel. De même, les auditeurs E et F2 ont le sentiment qu'il faut être capable de prendre un recul émotionnel par rapport à ce que les gens peuvent parfois dire lorsqu'ils ont des difficultés à accepter la critique et qu'ils se protègent en dénigrant l'auditeur. C'est dans cette optique-là que l'auditeur F2 réalise son travail, en se basant beaucoup sur la psychologie. En d'autres termes, il faut être capable de gérer les personnalités et les émotions des gens, mais il faut aussi pouvoir les raisonner de manière à ce qu'ils prennent conscience de ce que l'audit interne peut leur apporter de façon à ce qu'ils s'impliquent dans l'audit. Ceci est très important puisqu'au plus les audités vont s'impliquer dans la mission, au mieux ils vont comprendre les raisonnements suivis par l'audit interne et, de ce fait, ils pourront régler bon nombre de problèmes par eux-mêmes puisqu'ils auront saisi la méthode d'analyse et de résolution des problèmes identifiés. En plus de cela, s'ils n'y arrivent pas, ils savent qu'ils peuvent venir demander des conseils à l'audit interne puisque, comme le dit

l'audité F1 : « Si on sent que la porte est ouverte, on va oser venir les voir avant que les problèmes n'aillent trop loin. ».

A partir du moment où les employés s'impliquent dans une mission d'audit, le niveau de confiance qu'ils placeront dans la prochaine visite sera plus élevé. En effet, l'expérience précédente s'étant bien passée, la représentation que les employés ont de l'audit interne sera meilleure, tout comme celle de la situation puisque, s'étant impliqué dans la précédente mission, ils en ont compris le sens ainsi que les risques associés. En plus de cela, ils auront une plus grande confiance en eux de par leur précédente implication qui leur a permis de connaître plus en profondeur les processus et procédures qui les entourent. Impliquer les employés dans les missions d'audit est donc une excellente tactique pour faire naître une réelle confiance assurée entre les audités et l'audit interne.

#### *ii. Dimension pédagogique*

Selon l'auditeur G, afin d'améliorer la relation de confiance entre les auditeurs et les audités, il serait intéressant d'augmenter la fréquence des feedbacks afin de montrer leur implication et que les audités se sentent accompagnés et aidés tout au long de la mise en place et du suivi du plan d'action. Il semblerait, en effet, que les feedbacks ne sont pas toujours assez rapides, ni assez réguliers pour les audités. L'audité G, par exemple, a le sentiment que les premiers feedbacks arrivent tellement tard, qu'il n'a plus la mission d'audit en tête, ce qui rend la réalisation du plan d'action plus lente et complexe.

L'auditeur G insiste sur le fait que des feedbacks réguliers sont nécessaires dans le but d'entretenir cette confiance en montrant que les auditeurs sont impliqués et s'intéressent aux progrès des départements. Selon lui, les échanges réguliers sont la clé de la confiance.

Selon l'audité F1, l'auditeur interne est un réel conseiller de confiance parce qu'il possède un devoir de confidentialité, mais également parce qu'il est bienveillant, ce qui signifie qu'il veut aider les différents départements à avancer tout en respectant les procédures et réglementations. Donc, bien que l'audit soit une période très lourde pour l'audité, il comprend son importance et est prêt à consacrer le temps qu'il faut pour mener à bien cette mission puisque c'est dans un objectif d'amélioration. A côté de cela, les audités F1 et F2 nous ont confié que tout se passe aussi bien parce qu'ils sont tombés

sur un auditeur avec lequel l'entente est très bonne et donc le travail très constructif et agréable.

L'auditeur F1 nous a expliqué que, selon lui, la meilleure preuve de son bon travail est d'avoir du répondant de la part des audités, ce qui veut dire que lorsqu'il y a une vraie discussion sur les risques identifiés et une réelle implication sur la manière de les gérer, le feedback qui arrive par après de la part des audités est très positif et c'est, selon l'auditeur F1, une vraie preuve de la plus value de l'audit interne ainsi qu'un compliment pour eux, auditeurs, puisque ça leur prouve qu'ils réalisent leur travail dans la bonne entente et dans un esprit d'entreprise et de coopération.



## V. Conclusion

Après avoir réalisé ce travail, nous pouvons affirmer que l'auditeur interne est un conseiller de confiance pour l'entreprise dans son ensemble. Bien évidemment, certaines réserves doivent être prises en compte puisque nous n'avons visité que sept entreprises différentes et que tous les audités ainsi que tous les auditeurs de ces entreprises n'ont pas été interrogés. De plus, les audités mécontents n'ont sûrement pas été rencontrés puisque ce sont les auditeurs eux-mêmes qui ont choisi les audités que nous pouvions rencontrer. Par ailleurs, nous estimons avoir un échantillon assez conséquent et varié que pour pouvoir affirmer que, dans la plupart des entreprises actuelles, les missions d'audit se déroulent telles qu'elles nous ont été racontées par les personnes que nous avons approchées.

Il ressort de notre travail que, pour que l'auditeur interne soit considéré comme un conseiller de confiance, il faut qu'il adhère aux trois principes créateurs de confiance que sont la bienveillance, l'intégrité, et les compétences nécessaires. Revenons sur les points clés de ce travail afin de voir, en quelques lignes, comment gérer les missions d'audit dans l'espoir de devenir un auditeur interne de confiance.

### *Bienveillance*

Tout d'abord, il faut être bienveillant à l'égard des audités, ce qui signifie qu'il faut éviter d'installer des barrières trop formelles durant les entretiens. Pour cela, il faut être honnête et souriant, mais il faut également écouter les gens ainsi que beaucoup parler avec eux. Il faut donc avoir des qualités de psychologue. En fait, les entretiens d'audit sont en quelques sortes un moment privilégié pour l'audité puisqu'il peut parler en toute liberté, de par la confidentialité de l'audit interne, tout en sachant qu'il sera écouté et compris par son interlocuteur. Afin d'aider l'audité à se confier, l'auditeur doit faire preuve de curiosité en s'intéressant à ce qui lui est expliqué sinon, l'audité pourrait avoir l'impression de n'être écouté que par devoir et cela briserait immédiatement toute confiance.

Dans l'intention d'améliorer ce principe de bienveillance, plusieurs techniques peuvent être utilisées. D'une part, l'auditeur interne se doit d'être flexible en rédigeant des

recommandations qui peuvent être réalisées avec une obligation de résultat et non de méthode, dans le but de laisser l'audité gérer le risque identifié à sa façon. De cette manière, l'audité se rendra compte qu'il est impliqué dans la mission d'audit et que l'auditeur lui fait confiance à lui, ainsi qu'à son expertise personnelle dans le domaine. D'autre part, l'auditeur doit réaliser beaucoup de feedbacks pour montrer qu'il observe et qu'il suit les avancements faits par les audités, ce qui veut dire qu'il démontre l'esprit de collaboration de l'entreprise en restant en contact avec les audités de manière régulière de telle sorte qu'à nouveau, les audités se sentent écoutés et encadrés.

### *Transparence*

Ensuite, pour créer de la confiance, il est important que l'audit se déroule sans surprise pour les audités, ce qui veut dire que la transparence est indispensable. Cette transparence se traduit tout d'abord par une planification de l'audit faite à temps, avec l'envoi d'un agenda qui permet aux audités de savoir ce qui va être audité, quand, et à partir de quels documents. Ces informations peuvent paraître négligeables mais, pour les audités, cela leur permet de se préparer à la mission qui est tout de même une charge de travail supplémentaire pour eux. Donc, si elle est annoncée bien à l'avance, ils auront le temps de s'y préparer et de préparer tous les documents nécessaires afin que l'audit se passe, dès son commencement, dans un esprit positif et de coopération. De plus, un aspect de transparence que les audités apprécient tout particulièrement, c'est la conversation qui a lieu avant l'édition du rapport final. Cette discussion permet aux auditeurs d'exposer les points problématiques relevés ainsi que d'en exposer les recommandations tirées. A ce moment-là, les audités peuvent se défendre en expliquant que le problème a déjà été réglé et que donc, la recommandation peut être retirée, ou encore, ils peuvent expliquer à l'auditeur qu'une incompréhension a dû s'installer parce que la recommandation n'a pas lieu d'être. Cette discussion peut, si l'auditeur interne est d'accord avec les audités, mener à la suppression de certaines remarques et recommandations lors du rapport final.

### *Intégrité*

Par ailleurs, pour remplir le principe d'intégrité, l'auditeur interne doit répondre au code de déontologie, mais il doit également s'assurer que son rôle est bien compris par les audités. Pour cela, il faut que le management soit correctement impliqué pour, justement, expliquer à son département le rôle ainsi que la nécessité d'un audit interne et, dans certains cas, il est même intéressant de réaliser une séance informative lors de la réunion préparatoire, afin de s'assurer que la mission d'audit est claire pour tout le monde. A côté de cela, les audités doivent être en mesure de comprendre que pour être intègre, le rapport d'audit doit être un réel état des lieux du département et que, pour cela, l'auditeur interne doit s'appuyer sur des preuves et de la documentation et non pas seulement croire l'audité sur paroles. L'audité doit donc comprendre que « Contrôler n'est point soupçonner. » comme l'a dit un auditeur.

### *Compétences*

Finalement, l'auditeur interne doit démontrer ses compétences s'il veut devenir un conseiller de confiance. Pour cela, il faut qu'il se documente régulièrement afin de maîtriser toutes les procédures ainsi que tous les processus du département qu'il va auditer. Si les audités s'aperçoivent que l'auditeur interne est compétent et qu'il parle le même langage qu'eux, ils auront plus de facilités à se confier à lui ainsi qu'à être transparents quant à leur travail. C'est d'ailleurs pour cela que, bien souvent, les relations s'améliorent avec le temps et les résultats, parce que les audités se rendent compte de la qualité du travail de l'auditeur. Les audités se confient plus aisément lorsqu'ils estiment que l'auditeur interne possède les compétences nécessaires pour leur venir en aide.

Tout ce travail nous prouve donc que, lorsque l'auditeur interne est bienveillant à l'égard des audités, qu'il fait preuve d'intégrité, et qu'il possède les compétences nécessaires, il est digne de confiance.



## VI. Bibliographie

Baker, N. (2007). La fraude disconnectée. *L'audit Interne et le Risque d'Entreprise*, 1-5.

Bornarel, F. (2007). La confiance comme instrument d'analyse de l'organisation. *Revue Française de Gestion*, 175(6), 95-109.

Bouchard, J., & Héroux, S. (2014). La gestion des alertes éthiques et le rôle des auditeurs internes. *Gestion*, 39(4), 131-141.

Campoy, E., & Neveu, V. (2006). Proposition d'une échelle de mesure de la confiance organisationnelle. *Revue de Gestion des Ressources Humaines*, 62, 21-31.

Campoy, E., & Neveu, V. (2007). Confiance et performance au travail : L'influence de la confiance sur l'implication et la citoyenneté du salarié. *Revue Française de Gestion*, 175(6), 139-153.

Charpateau, O. (2012). L'éthique des auditeurs. *Encyclopédie des Ressources Humaines*, 14.

Chouaib, A., & Zaddem, F. (2012). Le climat éthique au travail : Pour promouvoir des relations interpersonnelles de confiance. *Revue Interdisciplinaire Management, Homme & Entreprise*, 1(1), 53-70.

Delerue, H., & Bérard, C. (2007). Les dynamiques de la confiance dans les relations interorganisationnelles. *Revue Française de Gestion*, 175(6), 125-138.

Gramling, A., Maletta, M., Schneider, A., & Church, B. (2004). The role of the internal audit function in corporate governance : A synthesis of the extant internal auditing literature and directions for future research. *Journal of Accounting Literature*, 23, 194-244.

Holt, T. (2012). The effects of internal audit role and reporting relationships on investor perceptions of disclosure credibility. *Managerial Auditing Journal*, 27(9), 878-898.

Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (n. d.). *Définitions de l'audit et du contrôle internes*. En ligne sur le site de IFACI <http://www.ifaci.com/ifaci/connaitre-l-audit-et-le-controle-interne/definitions-de-l-audit-et-du-controle-internes-78.html>

Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (n. d.). *Le code de déontologie*. En ligne sur le site de IFACI <http://www.ifaci.com/bibliotheque/bibliotheque-en-ligne-telecharger-la-documentation-professionnelle/referentiel-international-de-l-audit-interne/acces-par-composante-du-cadre-de-reference/le-code-de-deontologie-208.html>

Karsenty, L. (2011). Recherches empiriques : Confiance interpersonnelle et communications de travail. *Le travail Humain*, 74(2), 131-155.

Karsenty, L. (2015). Théories et méthodologies : Comment maintenir des relations de confiance et construire du sens face à une crise ? *Le travail Humain*, 78(2), 141-164.

Le Cardinal, G. (2006). *La confiance au fondement de la société*. En ligne sur le site de Revue Projet <http://www.revue-projet.com/articles/2006-4-la-confiance-au-fondement-de-la-societe/>

Marzano, M. (2010). Qu'est ce que la confiance ? *Etudes*, Tome 412(1), 53-63.

Nagy, A., & Cenker, W. (2002). An assessment of the newly defined internal audit function. *Managerial Auditing Journal*, 17(3), 130-137.

O'Donnell, J. (2015). The role of an internal auditor. *Journal of Health Care Compliance*, 17(6), 11-14, 53.

Pesqueux, Y. (2009). Un modèle organisationnel en « confiance-coopération ». *Management & Avenir*, 21(1), 261-272.

Renard, J. (2010). *Théorie et pratique de l'audit interne*. Paris : Editions d'Organisation, pages 81, 108 & 122-123.

Robert, P. (1998). *Le Robert Micro*. Paris : Dictionnaires Le Robert Edition Poche, pages 359 & 504.

Roussy, M. (2012). Comment apprécier la compétence d'un auditeur interne ? L'opinion des membres du comité d'audit. *Télescope*, 18(3), 33-51.

Sarens, G., & De Beelde, I. (2006). Internal auditors' perception about their role in risk management : A comparison between US and Belgian companies. *Managerial Auditing Journal*, 21(1), 63-80.

Seligman, A. (2001). Complexité du rôle, risque et émergence de la confiance. *Réseaux*, 108(4), 37-61.

Soh, D., & Martinov-Bennie, N. (2011). The internal audit function : Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation. *Managerial Auditing Journal*, 26(7), 605-622.

Stewart, J., & Subramaniam, N. (2010). Internal audit independence and objectivity : emerging research opportunities. *Managerial Auditing Journal*, 25(4), 328-360.

The Institute of Internal Auditors (1999). *Definition of Internal Auditing*. En ligne sur le site de IIA <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx>

Turcq, D. (2011). *La hiérarchie horizontale, changement majeur dans les organisations*. En ligne sur le site de Boostzone <http://www.boostzone.fr/2011/10/la-hierarchie-horizontale-changement-majeur-dans-les-organisations/>

Union Wallonne des Entreprises (2003). *Comment savoir si une entreprise est une PME ou non ?* En ligne sur le site de UWE

<http://www.uwe.be/economie/entreprise/ejvs/home/foire-aux-questions-1>