LOUVAIN
School of Management

UNIVERSITE CATHOLIQUE DE LOUVAIN

LOUVAIN SCHOOL OF MANAGEMENT

QUELS SONT LES FACTEURS QUI INFLUENCENT LA MISE EN PLACE DES RECOMMANDATIONS D'AUDIT INTERNE ?

L'IMPACT DE LA COORDINATION RELATIONNELLE

Promoteur :

SARENS Gerrit

Mémoire-recherche présenté par

PLEUNES Nicolas

en vue de l'obtention du titre de

Master en sciences de gestion

ANNEE ACADEMIQUE 2014-2015

REMERCIEMENTS

En guise de préambule à ce mémoire qui marque l'aboutissement de ma formation académique, je tiens à exprimer ma reconnaissance cordiale à toutes les personnes qui de près ou de loin auront participé à la réalisation de ce travail.

De manière toute particulière, je souhaite remercier mon promoteur, le Professeur Gerrit Sarens, qui aura su me guider tout au long de ce mémoire.

J'adresse également toute ma gratitude aux professionnels qui ont eu la grande amabilité de me recevoir et de m'accorder leur temps au cours d'interviews. Leur expérience, leur savoir-faire et leur savoir-être furent une aide précieuse pour mener à bien ce travail.

TABLE DES MATIÈRES

INTRODUCTION 1

PARTIE 1 : REVUE DE LITTÉRATURE 3

1. L'audit interne 4

1.1 Définition 4

1.2 Portée de l'audit interne 5

1.3 Indépendance et objectivité des auditeurs internes et du service d'audit interne 5

1.4 Compétence des auditeurs internes 6

1.5 Déroulement d'une mission d'audit interne 7

1.6 L'efficacité de l'audit interne 8

1.7 Les recommandations d'audit interne 13

1.8 La mise en place des recommandations d'audit interne 14

1.8.1 Facteurs pouvant influencer l'acceptation des recommandations par l'audité . 14

1.8.2 Facteurs influençant positivement la mise en place des recommandations d'audit interne 15

1.8.3 Suivi des recommandations d'audit interne 15

2. La coordination relationnelle 17

2.1 La communication dans la coordination relationnelle 18

2.1.1 Communication fréquente (Frequent communication) 18

2.1.2 Communication en temps opportun (Timely communication) 18

2.1.3 Communication précise (Accurate communication) 18

2.1.4 Communication basée sur la résolution des problèmes (Problem solving communication) 19
2.2 La dimension relationnelle dans la coordination relationnelle 19
2.2.1 Objectifs partagés (Shared goals) 19
2.2.2 Connaissance partagée (Shared knowledge) 20
2.2.3 Respect mutuel (Mutual respect) 20
2.3 Quels sont les effets de la coordination relationnelle sur la performance ? 23
2.4 Les pratiques organisationnelles qui supportent la coordination relationnelle 25
2.5 Effets de contingence de la coordination relationnelle 26
2.5.1 Interdépendance des tâches 26
2.5.2 Incertitude 27
2.5.3 Contrainte de temps 28
2.5.4 Implications 28
2.6 Mesurer la coordination relationnelle 29
2.6.1 Objet de l'enquête 29
3. Lien avec les recommandations d'audit interne et leurs mises en place 31
4. Hypothèses 32
PARTIE 2 : ANALYSE EMPIRIQUE 33
1. Méthodologie 34
2. Méthode de collecte de données et choix de l'échantillon 35
3. Collecte de données 37
3.1 Présentation des interviewés 39
4. Analyse des interviews 42
4.1 Coordination relationnelle 42
4.1.1 Communication 43
4.1.1.1 Communication fréquente (frequent communication) 44

4.1.1.2 Communication en temps opportun (timely communication) 46

4.1.1.3 Communication précise (accurate communication) 47

4.1.1.4 Communication basée sur la résolution des problèmes (problem solving communication) 48

4.1.2 Relation 50

4.1.2.1 Objectifs partagés (shared goals) 51

4.1.2.2 Connaissance partagée (shared knowledge) 53

4.1.2.3 Respect mutuel (mutual respect) 54

4.1.3 Liens entre les différents facteurs sur la coordination relationnelle 56

4.1.4 Conclusion sur la coordination relationnelle 56

4.2 Autres facteurs 59

4.2.1 Ambitions personnelles 59

4.2.2 Aura/force de persuasion du service d'audit interne 59

4.2.3 Crédibilité de l'audit interne 60

4.2.4 Pertinence/faisabilité de la recommandation 60

4.2.5 Vision de l'audit interne 61

4.2.6 Degré du risque à corriger 61

4.2.7 Poigne du directeur du service d'audit interne 62

4.2.8 Pression/soutien de la direction 63

4.2.8.1 Pression d'acteurs externes 64

4.2.9 Raison d'une non-implémentation 65

4.2.10 Valeur ajoutée 66

5. Discussion et recommandations 67

CONCLUSION 75

BIBLIOGRAPHIE 79

ANNEXES I

Annexe 1 : Interview n°1 I

Annexe 2 : Interview n°2 XI

Annexe 3 : Interview n°3 XVII

Annexe 4 : Interview n°4 XXIII

Annexe 5 : Interview n°5 XXXI

Annexe 6 : Interview n°6 XXXVII

Annexe 7 : Interview n°7 XLV

Annexe 8 : Interview n°8 LIII

Annexe 9 : Interview n°9 LXIII

Annexe 10 : Guide d'entretien LXXIII

Annexe 11 : Support Interview Coordination Relationnelle LXXV

INTRODUCTION

L'augmentation de la compétition entre les organisations force la nécessité pour le management de pouvoir prendre des décisions avec un degré de certitude plus élevé. De nos jours, non seulement une organisation doit maintenir au moins le même taux de croissance que ses concurrents mais en plus elle doit le faire de manière durable (Imoniana, Pereira, Peters & Pinto, 2014).

Alors que la pression des parties prenantes, due au contexte économique, ne cesse d'augmenter, l'audit interne apparait comme un moyen de les rassurer face aux incertitudes internes des organisations. Dans cette optique, l'audit interne est de plus en plus amené à jouer le rôle de garant des risques d'une organisation (Holt, 2012).

De plus, au cours de la dernière décennie, la fonction d'audit interne a dû sensiblement étendre son rayon d'expertise dans le but de répondre au besoin grandissant des entreprises. En effet, selon Ernst & Young (s.d), les dirigeants d'entreprise souhaitent que l'audit interne ne se limite plus à une analyse des événements passés, mais qu'il se projette dans l'avenir. L'audit interne devrait en plus de leur rôle de contrôleur, apporter une meilleure gestion des risques et des processus de gouvernance et proposer des idées pour améliorer les performances de l'entreprise.

De ce fait, l'audit interne est en pleine expansion. Une enquête menée par Sarens et Vandenbussche en 2006, montre que sur 80 entreprises belges ayant répondu à l'enquête, plus de la moitié ont créé leur service d'audit interne il y a moins de 5 ans.

Comme le précise notamment cette enquête, l'auditeur interne doit évoluer afin de répondre de manière efficace à l'augmentation de la portée de sa fonction. L'environnement changeant des entreprises et les fréquentes nouvelles législations nécessitent de l'auditeur qu'il élargisse son champ d'activité. Et pourtant, l'auditeur souffre toujours d'un manque de reconnaissance au sein de son organisation et doit ainsi constamment chercher à lui prouver sa valeur.

Mais qu'est-ce qui fait la valeur d'un service d'audit interne ? Quelles sont les caractéristiques qui vont faire qu'un service d'audit interne sera plus efficace qu'un autre ?

La mise en place d'une recommandation qui représente l'aboutissement du processus d'audit interne et l'assurance que les risques détectés sont mitigés, pourrait être un des éléments permettant d'aider l'auditeur à prouver sa valeur à son organisation. Dès lors, on est en droit de se demander, quels sont les facteurs qui vont influencer la mise en place de ces recommandations ?

Parmi ces facteurs un nouveau concept pourrait être en train d'émerger, celui de la coordination relationnelle. Ce concept, encore inconnu dans le milieu de l'audit interne, fut introduit par Jody Gittell il y a de cela une quinzaine d'année. Depuis, cette dernière, au sein de la « Relational Coordination Research Collaborative », a étudié son impact sur de multiples groupes et processus de travail. Le concept veut que par un processus de renforcement mutuel des interactions entre des dimensions communicationnelles et relationnelles, un groupe de travail augmente de manière significative sa performance.

Le service d'audit interne qui évolue parfois dans un environnement « hostile », ou du moins, loin d'être acquis à sa cause, doit multiplier les interactions avec les différents acteurs de cet environnement dans le but d'émettre ses recommandations. Ce concept aurait donc un double rôle, renforcer l'image de soutien du service d'audit interne et augmenter l'efficacité de l'audit interne.

Ce mémoire aura donc comme principal objectif d'enquêter sur l'éventuel impact de la coordination relationnelle sur la mise en place des recommandations d'audit interne. Il se décompose en deux parties :

- La partie revue de littérature qui vise à mettre l'audit interne et la coordination relationnelle dans leurs contextes et à émettre les hypothèses de réponse découlant de cette recherche littéraire. Dès lors, une première section est consacrée à présenter l'audit interne, son déroulement, le rôle de l'audit interne et plus spécifiquement à préciser cette notion de recommandation d'audit interne. Une seconde section présente la coordination relationnelle, son impact et la manière recommandée pour la mesurer.
- La partie analyse empirique qui consiste à traiter le sujet de ce mémoire de manière pratique. Dans cette partie, j'expose la méthodologie ainsi que la méthode de collecte de données utilisée. Enfin, après une présentation des interviewées, j'analyse les interviews et les interprète vis-à-vis de la problématique de ce mémoire.

PARTIE 1 : REVUE DE LITTÉRATURE

1. L'audit interne

1.1 Définition

D'après le site de « The Institute of Internal Auditors », l'audit interne est définit 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. » (Definition of Internal Auditing, para. 1).

L'audit interne peut-être de différents types :

- Les audits financiers (*audits of financial statements)* qui ont pour but d'examiner les états financiers d'une entité afin de déterminer si ceux-ci sont conformes avec les règles auxquelles est soumise l'entité (tels que les normes IFRS ou GAAP aux Etats-Unis ou encore d'autres lois nationales spécifiques). De plus, les audits financiers ont également pour but de vérifier que les états financiers présentent une image fidèle de l'état des finances de l'entité (Dassen, Hayes, Schilder & Wallage, 2005) ;
- Les audits de conformité (*compliance audits*) qui consistent à examiner les procédures d'une entité afin de déterminer si celle-ci suit correctement les procédures, règles et réglementations établies par une autorité supérieure (Dassen et al., 2005);
- Les audits opérationnels (*operational audits*) qui étudient les performances d'une unité spécifique d'une organisation (Dassen et al., 2005);
- Les audits de management (*management audits)* qui ont pour objectif d'apprécier la qualité des fonctions du management en examinant des aspects managériaux tels que les objectifs organisationnels, les politiques, procédures, structures, contrôles et systèmes. Le tout dans le but d'estimer l'efficacité et la performance du management vis-à-vis des activités de l'entité (CBF, 2002).

Selon les objectifs établis par le service d'audit, les auditeurs internes utiliseront le type d'audit le plus approprié pour les atteindre (CBF, 2002).

1.2 Portée de l'audit interne

> « Aucune activité ni entité de l'entreprise, (…), ne peut être exclue du champ d'investigation du service d'audit interne. A cet égard, le service d'audit interne peut prendre connaissance de tous les documents, fichiers et informations de l'entreprise, (...). La portée de l'audit interne englobe, de manière générale, l'examen et l'évaluation du caractère adéquat et de l'efficacité du contrôle interne ainsi que de la manière dont les responsabilités assignées sont assumées. » (Commission Bancaire et Financière [CBF], 2002, p. 8).

De plus, le service d'audit interne portera une attention particulière au statut légal du contrôle. Dans certains cas, ces derniers devront veiller au respect des recommandations et/ou principes en matière d'organisation et de fonctionnement formulés par la Commission (CBF, 2002).

En outre, la responsabilité du service d'audit interne quant à l'examen et l'évaluation du bon fonctionnement, de l'efficacité et de l'efficience du contrôle interne de l'entité concernée est totale. Cela même dans les cas où cette dernière aurait créé des services distincts chargés de contrôler ou de surveiller une activité spécifique de l'entité (CBF, 2002).

1.3 Indépendance et objectivité des auditeurs internes et du service d'audit interne

L'institut des auditeurs internes définit l'indépendance comme : « la capacité de l'audit interne à assumer, de manière impartiale, ses responsabilités. » (The Institute of Internal Audit [IIA], 2013, p.3).

Dans le but d'atteindre un degré d'indépendance nécessaire et suffisant à l'exercice de ses responsabilités : « le responsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la direction générale et au Conseil. » (IIA, 2013, p.3).

Quant à l'objectivité, elle est définie comme : « une attitude impartiale qui permet aux auditeurs internes d'accomplir leurs missions de telle sorte qu'ils soient certains de la qualité de leurs travaux menés sans compromis. » (IIA, 2013, p.3).

Le service d'audit interne est une fonction indépendante des activités auditées. Un statut approprié est donc essentiel afin de permettre aux auditeurs internes d'exercer leurs missions avec impartialité (CBF, 2002). « Le responsable de l'audit interne doit confirmer au conseil, au moins annuellement, l'indépendance de l'audit interne au sein de l'organisation. » (IFACI, s.d, 1110-Indépendance dans l'organisation, para. 1). En plus d'une attitude impartiale, les auditeurs internes se doivent d'éviter tout conflit d'intérêt et de conserver une attitude dépourvue de préjugés (IFACI, s.d).

Les auditeurs internes doivent informés toutes les parties concernées de manière précise dans le cas où leurs indépendances et/ou leurs objectivités seraient compromises, que ce soit dans les faits ou même en apparence. Ainsi, les auditeurs internes éviteront d'auditer des opérations dont ils étaient auparavant responsables (IFACI, s.d).

Dans le but de garantir le statut du service d'audit interne au sein de l'organisation, une charte d'audit est établie par le service d'audit interne lui-même et ensuite approuvée par le comité de direction puis finalement confirmer par le conseil d'administration (CBF, 2002).

L'institut des auditeurs internes définit cette charte comme :

> « Un document officiel qui précise la mission, les pouvoirs et les responsabilités de cette activité. La charte définit la position de l'audit interne dans l'organisation ; autorise l'accès aux documents, aux personnes et aux biens, nécessaires à la réalisation des missions ; définit le champ des activités d'audit interne. L'approbation finale de la charte d'audit interne relève de la responsabilité du Conseil. » (IIA, 2013, p.3)

1.4 Compétence des auditeurs internes

Il est essentiel que le service d'audit interne dans son ensemble possède les connaissances, les savoir-faire et expériences suffisantes pour exercer sa mission. En outre, il est attendu de chaque auditeur interne, que celui-ci s'efforce d'améliorer ses compétences, l'efficacité et la qualité de ses travaux (CBF, 2002).

De plus, le service d'audit interne se doit d'éviter les missions répétitives dont le caractère pourrait être source d'accoutumance et entamer l'esprit critique de l'auditeur interne. Chaque membre du service d'audit interne se doit d'avoir une connaissance actualisée suffisante des techniques d'audit (CBF, 2002).

Toutefois, il n'est pas interdit au responsable du service d'audit interne de faire appel à des personnes externes qualifiées si ce dernier juge que : « les auditeurs internes ne possèdent pas les connaissances, le savoir-faire et les autres compétences nécessaires pour s'acquitter de tout ou partie de la mission » (IIA, 2013, p.5). Dans le cas où le responsable de l'audit interne ne parviendrait pas à obtenir l'avis ou l'assistance de personnes qualifiées pour mener à bien sa mission, il se devra de décliner la mission (IIA, 2013).

1.5 Déroulement d'une mission d'audit interne

Quatre phases distinctes composent une mission d'audit interne.

1) Phase de préparation

Avant chaque mission d'audit interne, les auditeurs établiront un plan. Ce plan mentionnera les objectifs et la portée de la mission et déterminera les moyens requis. De plus, le service d'audit interne établira un programme de travail qui décrira les objectifs ainsi que les travaux considérés comme nécessaire pour atteindre ces derniers (CBF, 2002).

« Les auditeurs prennent également connaissance de ce que l'on appelle le référentiel applicable relatif à la mission. Ce référentiel englobe les procédures de travail, le budget, les réglementations, les bonnes pratiques, l'environnement de contrôle, etc. » (Fédération Wallonie-Bruxelles, s.d, phase de préparation, para. 2).

2) Phase de réalisation

Il s'agit de la phase audit à proprement parler dans le sens où les auditeurs vont tester les objectifs d'audits définis lors de la phase de préparation. « Les tests peuvent être de nature diverses : observations, analyse de base de données, inventaires physiques, entretiens, envoi de questionnaires,.. » (Fédération Wallonie-Bruxelles, s.d, phase de réalisation, para. 2).

3) Phase de conclusion

Cette phase découle directement sur la rédaction du rapport d'audit. Ce rapport d'audit reprendra les résultats des tests de manière structurée tout en donnant une opinion sur le degré de maîtrise des opérations audités. Dans la plupart des cas, des recommandations seront rédigées en collaboration avec le ou les services audités. Chacune de ces recommandations serviront soit à corriger un ou des risques repérés par le service d'audit interne, soit à optimiser un ou des processus (Fédération Wallonie-Bruxelles, s.d).

Préalablement, le service d'audit interne aura établit un document de travail supposé capable d'étayer et de justifier les constatations et recommandations formulées dans le rapport (CBF, 2002).

En outre, le service d'audit interne veillera à attribuer à chacun des risques mis en évidence, une indication sur leur importance. Ce rapport écrit sera adressé à l'attention du management (Fédération Wallonie-Bruxelles, s.d).

4) Phase de suivi

Par la suite :

> « Le comité de direction approuve, sur proposition du service d'audit interne, une procédure permettant de donner suite aux recommandations du service d'audit interne. Cette procédure porte une attention particulière aux responsabilités respectives des parties concernées chargées de remédier aux manquements constatés, à l'approbation par les directions concernées, au rôle éventuel du comité de direction dans les litiges persistants et au délai dans lequel il doit être remédié aux manquements. » (CBF, 2002, p.11).

Le service d'audit interne ne sera en aucun cas chargé de mettre en place les recommandations prescrites. Cependant, le responsable d'audit interne mettra en place : « un processus de suivi permettant de surveiller et de garantir que des mesures ont été effectivement mises en œuvre par le management ou que la direction générale a accepté de prendre le risque de ne rien faire » (IIA, 2013, p.17). Il transmettra ses constations à ce propos tous les trimestres au comité de direction (CBF, 2002).

1.6 L'efficacité de l'audit interne

Cette section a pour objectif, d'une part d'énoncer les éléments porteurs de valeur ajoutée aux yeux des auditeurs internes et des parties prenantes, d'autre part d'énoncer les facteurs susceptibles d'améliorer l'efficacité du service d'audit interne afin que celui-ci puisse être dans les meilleures conditions pour apporter cette valeur ajoutée.

Selon l'institut des auditeurs internes :

> « Le service d'audit interne apporte de la valeur ajoutée à l'organisation (et à ses parties prenantes) lorsqu'il fournit une assurance objective et pertinente et qu'il contribue à l'efficience et à l'efficacité des processus de gouvernement d'entreprise, de management des risques et de contrôle. » (IIA, 2013, p.22)

L'un des facteurs qui pourrait influencer le service audité de l'entreprise à mettre en œuvre les recommandations d'audit interne concerne la perception qu'il a de la valeur ajoutée de l'audit interne, de son efficacité et de son implication dans la réussite de l'organisation. En effet, pour quelles raisons le service audité implémenterait-il les recommandations du service d'audit interne s'il ne perçoit pas la valeur ajoutée potentielle de la recommandation ?

D'après Ernst & Young (s.d), l'audit interne devrait en plus de son rôle de contrôleur, apporter une meilleure gestion des risques et des processus de gouvernance et proposer des idées pour améliorer les performances de l'entreprise. Toujours selon EY (s.d), l'audit interne pourrait, en tant que conseiller stratégique :

- « Identifier les améliorations en termes de coûts à l'échelle de l'entreprise ;
- Émettre des recommandations permettant d'améliorer les performances commerciales ;
- Apporter des connaissances clés axées sur les risques. » (EY, s.d, l'audit interne comme conseiller des dirigeants, para. 1)

Ainsi, cela a permis aux auditeurs internes d'augmenter la valeur ajoutée potentielle de leur travail. Cependant, ces changements impliquent également une évolution dans les processus, les compétences et le rôle de l'audit interne (Arena & Azzone, 2009).

Par exemple, l'amélioration de la communication et des relations entre auditeurs et audités permettrait sans doute de favoriser la gestion des risques et augmenterait leur connaissance des problèmes de l'entreprise ce qui leur permettrait de trouver des points à améliorer. En effet, les auditeurs ne devraient plus nécessairement chercher des problèmes qui auraient déjà été identifié par l'audité (propos personnels).

Dans leur étude, Mihret et Woldeyohannis (2008) observent que les objectifs et stratégies que l'entreprise poursuit ainsi que le niveau de risque auquel l'entreprise est exposée semble influencer la valeur ajoutée potentielle de l'audit interne.

Cependant, comme l'explique James Roth (2003), le concept de valeur ajoutée peut varier considérablement d'un département d'audit à un autre. Pour certains, la valeur ajoutée se rapporte au travail de l'audit interne qui permet à l'entreprise d'améliorer son business. Pour d'autres, la valeur ajoutée s'obtient déjà lorsque le service d'audit interne vérifie la conformité avec les politiques et procédures.

En réalité, le type de travail qui va générer de la valeur ajoutée pour l'entreprise va largement dépendre de la situation de l'entreprise. En effet, ce qui pourrait ajouter beaucoup de valeur dans une entreprise, pourrait en revanche être un gaspillage de ressource et de temps dans une autre entreprise (Roth, 2003).

Dès lors, comment les auditeurs peuvent-ils identifier les pratiques qui permettront d'ajouter le plus de valeur étant donnée la situation spécifique de l'entreprise concernée ?

Une solution pour identifier ces pratiques est de demander aux parties prenantes de l'entreprise quels services ajouteraient le plus de valeur. Cependant, le risque serait de se limiter à leur connaissance des pratiques de l'audit interne or ces-dernières ne sont conscientes que de ce qu'elles ont vu accomplir les auditeurs dans le passé. Une autre solution, plus complète, est de demander aux parties prenantes de l'entreprise quels services ajouteraient le plus de valeur après leur avoir expliqué ou bien même montré combien de valeur ajoutée l'audit interne peut apporter (Roth, 2003) .

Par ailleurs, il est également essentiel pour les auditeurs internes de prendre en compte d'autres facteurs tout aussi spécifique à chaque organisation qui vont permettre d'apporter de la valeur ajoutée. Roth (2003), identifie 4 facteurs permettant aux auditeurs de déterminer ce qui ajoutera le plus de valeur à leur organisation :

1) « Une connaissance approfondie de l'organisation, en ce compris sa culture, les acteurs clés et l'environnement compétitif.
2) Le courage d'innover d'une manière dont les parties prenantes ne s'attendent pas.
3) Une large connaissance de ce que les acteurs de la profession considèrent comme apportant de la valeur ajoutée.
4) La créativité pour adapter les innovations à l'organisation d'une manière qui donne des résultats surprenant et dépassent les attentes des parties prenantes. » (Roth, 2003, para. 6)

Ensuite, Roth (2003) identifie le profil typique d'un service d'audit interne susceptible d'apporter de la valeur ajoutée :

1) « Vaste expertise de l'équipe d'audit interne : une équipe multidisciplinaire avec des experts tels que des ingénieurs et des comptables mais aussi des experts dans des disciplines plus spécifiques à l'organisation auditée.

2) Un environnement de travail stimulant : les auditeurs talentueux et hautement qualifiés sont plus vites ennuyés et demandent par conséquent un environnement de travail stimulant. Dans ce but, leur créativité doit être encouragée et récompensée. De plus, leurs challenges professionnels doivent être étendus au-delà de leur fonction d'auditeur habituelle.
3) Alignement organisationnel : l'utilisation de managers relationnels chargés d'établir le lien entre les autres managers de l'entreprise et le département d'audit interne. Ils se renseignent sur les changements dans l'organisation qui pourraient amener de nouveaux risques, partagent les meilleures pratiques que leur département à identifier dans d'autres départements et échangent les points de vue à propos de faiblesses de contrôle communes à plusieurs départements de l'organisation.
4) Participative, qualitative, évaluation des risques en temps réel : le but serait d'aligner les plans de l'audit interne avec le plan stratégique de l'organisation. Aidé la direction à atteindre ses objectifs sans surprises coûteuses ou fastidieuses le long du chemin. Il s'agit, comme le point sur l'alignement organisationnel, de mettre en place une méthode d'évaluation des risques en temps réel. Afin d'y arriver, il est nécessaire d'améliorer la flexibilité du planning d'audit interne. Cela est réalisable soit en laissant vide un pourcentage du planning, soit en assignant une plus grande partie du planning d'audit interne à certains secteurs plus important à auditer. » (Roth, 2003, Profile of a value-adding audit department, para. 3)

Comment mettre en place un département d'audit interne efficace ?

Un élément essentiel pour bien débuter est la nomination du Chief Audit Executive (CAE). Celui-ci, en plus des compétences d'auditeur interne doit être capable de gagner le respect de la direction et du comité d'audit interne. De plus, il est préférable que ce dernier possède également de bonnes compétences en matière de communication, qu'il sache faire preuve d'objectivité et qu'il possède un fort caractère moral (Just, Kramer & Pforsich, 2006).

Le fait d'être respecté par la direction et le comité d'audit interne permettra, entre autre, au CAE, de rédiger une charte assurant le caractère prioritaire de l'audit interne et affirmant le soutien des fonctions dirigeantes vis-à-vis de l'audit interne à tous les acteurs de l'organisation. De plus, la charte permet d'établir clairement l'indépendance du service d'audit interne (Just, et al., 2006).

Dès lors, le but est de communiquer à tous les acteurs de l'organisation que le service d'audit interne doit être vu comme un service chargé d'aider le management à atteindre ses objectifs plutôt que comme une menace pour ceux-ci.

Lenz, R., Sarens, G., et D'Silva, K. (2014), dans une enquête menée en 2010 auprès de 46 directeurs d'audit interne dans différentes organisations en Allemagne, ont conclu que l'efficacité de l'audit interne était également liée à des facteurs de bases tels qu'avoir rédigé une charte d'audit interne, s'assurer que les processus de gestion des risques gèrent efficacement les risques, inclure dans les rapports d'audit interne une notation des découvertes individuelles et/ou qui évalue le rapport en entier.

De plus, les instigateurs de l'étude mettent en avant que bénéficier d'un service susceptible de complémenter les compétences des auditeurs internes permettrait d'aider le directeur de l'audit interne à améliorer l'efficacité de l'audit interne. De même qu'accorder de l'attention aux qualifications des auditeurs internes couplé à un apprentissage continu des auditeurs internes. Selon eux, mettre à disposition les moyens technologiques adéquats aux auditeurs internes permettrait aussi d'améliorer l'efficacité.

Du point de vue relationnel, des interactions régulières et ouvertes avec le senior management, le comité d'audit interne et l'organe de surveillance permettraient d'atteindre également cet objectif.

Dans une étude mené dans 153 entreprises italiennes, Arena, M. & Azzone, G. (2009) ont conclu que l'efficacité de l'audit interne était influencée par trois facteurs :

1) Les caractéristiques de l'équipe d'audit interne
2) Les processus et les activités d'audits
3) Les liens organisationnels

Les auteurs de cette étude ont également remarqué que l'efficacité de l'audit interne augmentait sensiblement lorsque le ratio entre le nombre d'auditeur interne et le nombre d'employé augmentait ; lorsque le responsable de l'audit interne était affilié à l'institut des auditeurs internes ; lorsque l'entreprise adopte les techniques CSRA[1] et lorsque le comité d'audit est impliqué dans les activités du service d'audit interne.

[1] CSRA= "Control and Risk Self Assessment provides a framework for businesses to review, assess and design optimal control frameworks to manage risks and achieve business and quality objectives" (KPMG, Control and Risk Assessment, para. 1).

1.7 Les recommandations d'audit interne

Les recommandations d'audit interne représentent l'aboutissement du travail des auditeurs internes. En effet, ces-derniers n'ont ni le pouvoir de décider de mettre en place des recommandations, ni la possibilité de se charger de les mettre en place. En revanche, il leur appartient d'émettre des recommandations suivant les manquements qu'ils auraient rencontrés au cours de l'audit interne et également de surveiller leur mise en place lorsque ces recommandations sont adoptées par le comité de direction.

Les recommandations peuvent par exemple porter sur le processus de gouvernement d'entreprise. Selon l'IIA (2013), le service d'audit interne doit déterminer si le processus répond aux objectifs suivants :

- « Promouvoir des règles d'éthique et des valeurs appropriées au sein de l'organisation ;
- Garantir une gestion efficace des performances de l'organisation, assortie d'une obligation de rendre compte ;
- Communiquer aux services concernés de l'organisation les informations relatives aux risques et aux contrôles ;
- Fournir une information adéquate au Conseil, aux auditeurs internes et externes et au management, et assurer une coordination de leurs activités. » (IIA, 2013, p.11)

D'une manière plus générale, le service d'audit interne émettra également des recommandations sur tous les manquements constatés au cours de son audit, notamment sur les processus de contrôle interne et de management des risques.

Lapides et al. (2007) ont trouvé que la divulgation d'un rapport d'audit interne par l'entreprise est positivement corrélée avec la confiance des investisseurs en ce qui concerne l'efficacité de la surveillance de l'entreprise et la fiabilité de l'information financière. L'effet est d'autant plus bénéfique lorsqu'il s'agit d'une entreprise qui présente des risques élevés de fraude.

1.8 La mise en place des recommandations d'audit interne

Il semblerait que pour pouvoir apporter cette valeur ajoutée, le service d'audit interne doive émettre des recommandations suffisamment pertinentes que pour être acceptées par la direction. En effet, dès lors que les recommandations du service d'audit interne ne sont pas suivies, l'audit interne, même s'il est de très bonne qualité, n'a que très peu d'utilité et n'apporte aucune valeur ajoutée visible.

De quoi dépend la mise en place de ces recommandations d'audit interne ? Nous pouvons diviser cette question en deux parties afin d'y répondre. D'une part, quels sont les facteurs qui vont influencer l'acceptation des recommandations par l'audité ? D'autre part, une fois la décision prise de les mettre en place, quels sont les facteurs qui vont permettre à ces recommandations d'être mises en application de manière efficace et comment s'effectuera le suivi de celles-ci ?

1.8.1 Facteurs pouvant influencer l'acceptation des recommandations par l'audité

Tout d'abord, il convient d'expliquer l'utilité des recommandations d'audit interne. Le but des recommandations d'audit interne est de fournir les bases pour améliorer les contrôles internes, améliorer les performances d'un processus, identifier les meilleures pratiques et les leçons apprises. Étant donné qu'il s'agit d'une des façons les plus visibles pour les auditeurs internes d'ajouter de la valeur, il est essentiel pour le service que ces recommandations soient acceptées par la direction. Dans cette optique, il est important que les recommandations soient développées en consultation avec l'audité.

Selon les meilleures pratiques (Australian National Audit Office [ANAO], 2012), les recommandations devront avoir un certain nombre de caractéristiques qui faciliteront son acceptation par les parties concernées :

- « Les solutions proposées doivent être pratiques, claires et possibles ;
- Rentables à mettre en œuvre ;
- Orientées vers l'action et capable de fonctionner seules. » (ANAO, 2012, p. 40)

De plus, il est conseillé au service d'audit d'accompagner ses recommandations d'un plan d'action ainsi que d'un délai réaliste déterminé avec le département concerné pour les mettre en place (ANAO, 2012).

1.8.2 Facteurs influençant positivement la mise en place des recommandations d'audit interne

Les recommandations doivent être classées et priorisées en fonction du degré de risque que représentent les problèmes pour l'organisation. Il y a des degrés différents de recommandation. Le service d'audit interne va classer ses recommandations dans 3 catégories : critiques ; importantes ; mineurs.

Il est également important de préciser dans le rapport d'audit qui aura la responsabilité de mettre en place les recommandations. Ce dernier point va engendrer un engagement et une responsabilité personnelle de la part de l'individu concerné qui va augmenter les chances de mettre en place les recommandations avec succès (ANAO, 2012).

Le service d'audit interne rendra compte au comité d'audit interne du suivi des recommandations et du niveau de maîtrise des activités suite à la mise en place des recommandations. Le comité d'audit informera si nécessaire l'audité sur l'importance de la mise en place des recommandations non mises en œuvre.

1.8.3 Suivi des recommandations d'audit interne

Une fois les recommandations acceptées par l'audité, le responsable du service d'audit interne met en place un processus de suivi visant à surveiller et s'assurer que les mesures prises par l'audité sont efficacement mises en œuvre.

Si les recommandations ne sont pas mises en place dans les délais convenus, les bénéfices de l'audit interne sont dès lors réduits et les risques persistent. Même si la mise en place des recommandations est de la responsabilité de l'audité, le service d'audit interne reste le mieux placé pour contrôler son état d'avancement. De plus, si le service d'audit interne suit le processus de mise en place de manière rigoureuse tout en le rapportant au comité d'audit, cela va automatiquement envoyer un signal positif aux acteurs concernés sur l'importance de mettre en place, dans les temps, la recommandation (ANAO, 2012).

Afin d'évaluer la mise en place de ses recommandations, le service d'audit interne va demander une auto-évaluation par la direction du département concerné. Il s'agit de la méthode la plus efficace et la plus efficiente pour évaluer le progrès de la mise en place de la recommandation (ANAO, 2012).

Le suivi des recommandations permet en outre d'estimer le risque restant à couvrir. Si l'audité tarde ou ne souhaite pas remédier à un risque résiduel que le service d'audit interne juge trop important pour l'organisation, les deux parties devront porter le problème à la connaissance du comité d'audit qui tranchera (IIA, 2005).

Hormis le suivi exercé par le service d'audit interne, d'autres éléments vont influencer l'efficacité avec laquelle les recommandations d'audits internes seront mises en place par les parties concernées. Plusieurs de ces éléments pourrait bien être directement liés à la coordination relationnelle.

2. La coordination relationnelle

Jody Hoffer Gittell est la fondatrice de la « Relational Coordination Research Collaborative (RCRC) » et la principale personne à l'origine de cette nouvelle manière d'aborder la performance au travail. La section suivante sera dès lors très largement inspirée de ses travaux.

Cette professeure de management à l'Université Brandeis de Waltham aux Etats-Unis, a mené de nombreuses recherches sur comment les travailleurs, les dirigeants et les clients contribuent à des résultats efficaces et de qualité à travers leur coordination entre les uns et les autres. Ses recherches l'ont amené à développer la théorie de la coordination relationnelle qui propose que les tâches fortement interdépendantes sont plus efficacement coordonnées au travers de relations de partage des objectifs, partage des connaissances et de respect mutuel. De plus, encourager une communication suffisamment fréquente, précise et en temps opportun dans le but de résoudre des problèmes, représente un des facteurs essentiels pour atteindre la performance au travail et par conséquent atteindre les résultats désirés par l'organisation (Gittell, 2014).

De manière plus précise, Gittell définit la coordination relationnelle comme : « un processus de renforcement mutuel des interactions entre communication et relation effectué dans le but de l'intégration de la tâche.» (Gittell, 2002, para. 7).

Ses recherches ont démontré que la coordination relationnelle est associée à un large éventail de résultats de performance et que les organisations peuvent l'encourager au travers de la conception de leurs systèmes de travail (Gittell, 2014).

La coordination relationnelle diffère des autres approches théoriques basées sur les liens entre l'aspect relationnel et la coordination, dans le sens où la coordination relationnelle se concentre sur les relations entre les fonctions plutôt que sur les relations entre individus (Gittell, 2011a).

Cette particularité donne d'emblée un avantage pratique à cette théorie par rapport aux théories basées sur la coordination via les liens personnels. En effet, si l'on considère un groupe de travail avec une coordination relationnelle élevée, les membres sont alors liés par des relations d'objectifs partagés, de connaissances partagées et de respect mutuels indépendamment du fait qu'ils aient des liens personnels fort ou pas. Cette caractéristique permet l'interchangeabilité des membres, permettant aux membres d'aller et de venir sans perturber l'accomplissement de la tâche.

Il s'agit d'une considération importante pour les organisations qui cherchent à atteindre des niveaux élevés de performance tout en permettant à ses membres d'avoir un horaire flexible pour qu'ils puissent satisfaire leurs obligations extérieures à l'organisation. Par conséquent, cette théorie basée sur la coordination des fonctions est plus résistante aux changements des membres qui se produisent au cours du temps (Gittell, 2011a).

Jody Hoffer Gittell (2011a) présente trois dimensions relationnelles qui vont être mise en interaction avec quatre autre dimensions relatives à la communication dans le but de se renforcer mutuellement.

2.1 La communication dans la coordination relationnelle

2.1.1 Communication fréquente (Frequent communication)

La communication fréquente entre les différents acteurs contribue à construire des relations au travers de la familiarité qui se développe à partir d'interactions répétées. La fréquence de la communication est essentielle pour coordonner des tâches interdépendantes (Gittell, 2011a).

2.1.2 Communication en temps opportun (Timely communication)

La communication peut être fréquente et pourtant être inutile. En effet, si la communication ne se fait pas au moment opportun, cela peut engendrer des erreurs et avoir des conséquences négatives sur les résultats de l'organisation (Gittell, 2011a).

2.1.3 Communication précise (Accurate communication)

La communication peut être fréquente et avoir été donnée en temps opportun mais si elle n'est pas précise, soit les acteurs ne se rendront pas compte qu'elle n'est pas précise et cela engendrera directement des erreurs, soit ils s'en rendront compte et perdront du temps à chercher une information plus précise. De plus, la précision de la communication peut influencer la confiance entre les acteurs (Gittell, 2011a). Cela a également un impact sur la probabilité qu'auront les acteurs à aller chercher des informations chez les uns les autres (Levin & Cross, 2004).

2.1.4 Communication basée sur la résolution des problèmes (Problem solving communication)

L'interdépendance des tâches engendre souvent des problèmes qui nécessitent l'action conjointe des acteurs afin de les résoudre. De ce fait, une coordination efficace requière une communication basée sur la résolution des problèmes. Cependant, le comportement le plus souvent observé dans des tâches interdépendantes est le conflit. En effet, les acteurs ont tendance à se faire des reproches ou bien se contente d'éviter qu'on leur reproche quelque chose généralement par peur des conséquences et des sanctions. Le recourt à ce type de comportement réduit les opportunités de résoudre le problème ce qui a des conséquences négatives sur la performance du groupe (Gittell, 2011a).

2.2 La dimension relationnelle dans la coordination relationnelle

La capacité des participants à coordonner leur travail de manière efficace est aussi influencée par la qualité de leurs relations.

2.2.1 Objectifs partagés (Shared goals)

Au cours d'un processus de travail, partager les mêmes objectifs permet de créer un lien puissant et permet de parvenir à des conclusions compatibles sur la façon de réagir lorsque de nouvelles informations sont disponibles (Gittell, 2011a).

Cependant, les objectifs partagés manquent souvent parmi les participants qui travaillent dans des domaines différents de l'organisation (Gittell, 2011a).

En effet, l'« agency theory » soulève deux problèmes majeurs. Le premier est que les objectifs personnels des actionnaires et des cadres d'entreprises peuvent être en conflit. Le deuxième est qu'actionnaires et cadres d'entreprises ont parfois des attitudes différentes par rapport au risque. En outre, le degré de tolérance au risque que chacune des parties a, pourrait les inciter à prendre des actions différentes (Jensen & Meckling, 1976).

Dans le contexte de ce travail, on peut très facilement mettre le comité d'audit à la place des actionnaires et les cadres d'entreprises à la place de l'audité, le service d'audit interne prenant le rôle d'intermédiaire.

On peut dès lors très logiquement supposer que des problèmes peuvent survenir dans les relations entre auditeurs et audités lorsque ces-derniers ont une toute autre vision du risque découvert par le service d'audit interne. De plus, il est également probable que, mené par des ambitions personnelles, un cadre d'entreprise en vienne à totalement négliger une recommandation d'audit interne et même à rejeter tout projet de recommandation. Par ailleurs, ce dernier point soulève la question de la vision qu'ont les membres de l'organisation du service d'audit interne, mais aussi de la culture d'entreprise vis-à-vis du service d'audit interne.

Dans le même ordre d'idée, James March et Herbert Simon (1958) ont décrit dans leur travail, les résultats négatifs qui surviennent lorsque les participants poursuivent leurs propres objectifs sans prendre en compte ceux du processus de travail dans lequel ils sont engagés.

2.2.2 Connaissance partagée (Shared knowledge)

Une coordination efficace va également dépendre du degré de connaissance partagée que chaque participant a vis-à-vis de la tâche des autres. En d'autres termes, lorsque les participants savent comment leurs tâches s'emboîtent avec les tâches des autres participants dans le même processus de travail, ils ont une meilleure connaissance de qui pourrait être touché par un changement spécifique et du même coup savent qui doit savoir quoi et avec quel degré d'urgence (Gittell, 2011a).

Cependant, selon les études de Deborah Dougherty (1992), la connaissance partagée est souvent manquante. Cette dernière a montré que les participants provenant de différents contextes fonctionnels ont souvent une « manière de voir le monde » différente dû à leurs différences en termes de formations, socialisation et expertise. Cette « manière de voir le monde » crée des obstacles à l'efficacité de la communication et par conséquent amoindri l'efficacité de la coordination du travail.

2.2.3 Respect mutuel (Mutual respect)

Une coordination efficace dépend du respect entre les participants d'un même processus de travail. Le respect pour la compétence des autres membres du processus de travail créé des liens puissants et fait partie intégrante d'une coordination efficace des tâches interdépendantes (Gittell, 2011a).

A l'opposé, le manque de respect est une source potentielle de division parmi les participants qui ont différentes fonctions dans le processus de travail.

En effet, l'identité professionnelle est très souvent source de fierté. Comme démontré par John Van Maanen et Stephen Barley (1984), les membres de communautés professionnelles distinctes ont souvent différents statuts et peuvent renforcer leur propre statut en cultivant activement le manque de respect pour le travail effectué par les autres. Lorsque les membres de ces communautés professionnelles distinctes sont impliqués dans un processus de travail commun, le risque que ces relations de discorde n'amoindrissent la coordination est apparent.

Comment ces dimensions de la coordination relationnelle se renforcent-elles ?

La théorie de la coordination relationnelle se résume de la manière suivante : la coordination au travail est plus efficace lorsqu'elle est réalisée au travers d'une communication fréquente et de haute qualité et au travers d'une bonne configuration relationnelle entre les participants. En somme, les dimensions présentées ci-dessus interagissent les unes entres les autres pour permettre aux participants de coordonner efficacement leur travail (Gittell, 2011a).

En effet, les chercheurs en communication ont trouvé que l'état relationnel entre les individus influence la fréquence et la qualité de leur communication, et qu'inversement, la fréquence et la qualité de leur communication influencent la qualité de leur relation. Dès lors, une influence mutuelle entre la communication et l'état relationnel entre les individus existe et se trouve au cœur de la coordination relationnelle (Gittell, 2011a).

Les objectifs partagés incitent et motivent les participants à agir au-delà de leurs objectifs propres et à prendre en compte l'ensemble du processus de travail. Les connaissances partagées informent les participants sur la façon dont leurs propres tâches et les tâches des autres contribuent à l'ensemble du processus de travail, leur permettant encore une fois d'agir en prenant en compte l'ensemble du processus de travail (Gittell, 2011a).

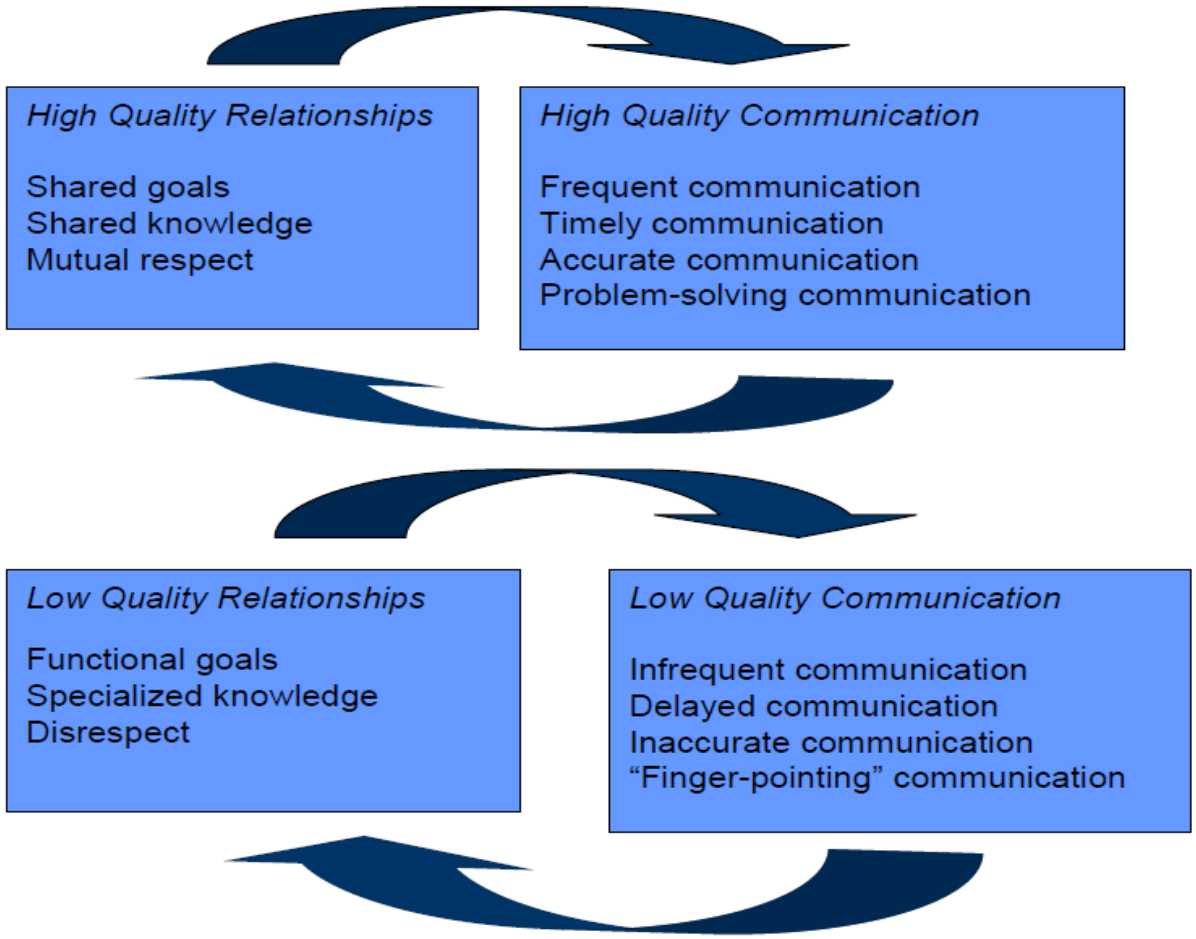
Le respect pour le travail des autres encourage les participants à valoriser la contribution des autres et considérer l'impact de leurs actions sur les autres. Ce qui une nouvelle fois renforce l'inclinaison des participants à agir en prenant en compte le processus de travail dans son ensemble.

Cet ensemble de relation renforce, et est renforcé par, la fréquence, la précision, la rapidité de la communication et aussi par la communication basée sur la résolution des problèmes, ce qui in fine permet aux participant de coordonner efficacement les processus de travail dans lesquels ils sont engagés (Gittell, 2011a).

Inversement, une faible qualité relationnelle amoindrit la communication et entrave la capacité des participants à coordonner efficacement leur travail. En effet, lorsque les participants ne respectent ou ne se sentent pas respectés par les autres participants qui sont engagés dans le même processus de travail, ils ont tendances à éviter de communiquer entre eux (Gittell, 2011a).

Les participants qui ne partagent pas les mêmes objectifs sont plus susceptibles de se blâmer les uns et les autres plutôt que de chercher une solution à un problème lorsque celui-ci survient. Enfin, les participants qui n'ont aucune idée de ce que les autres font dans le processus de travail, sont moins capables de communiquer les informations rapidement aux personnes qui en ont le plus l'utilité puisqu'ils ne savent pas anticiper son importance pour ces personnes (Gittell, 2011a).

Le schéma ci-dessous résume très bien ce renforcement mutuel entre les sept dimensions de la coordination relationnelle.



Source: Gittell, J.H. (2011a). Relational coordination: Guidelines for theory, measurement and analysis. *Relational coordination research collaborative.*

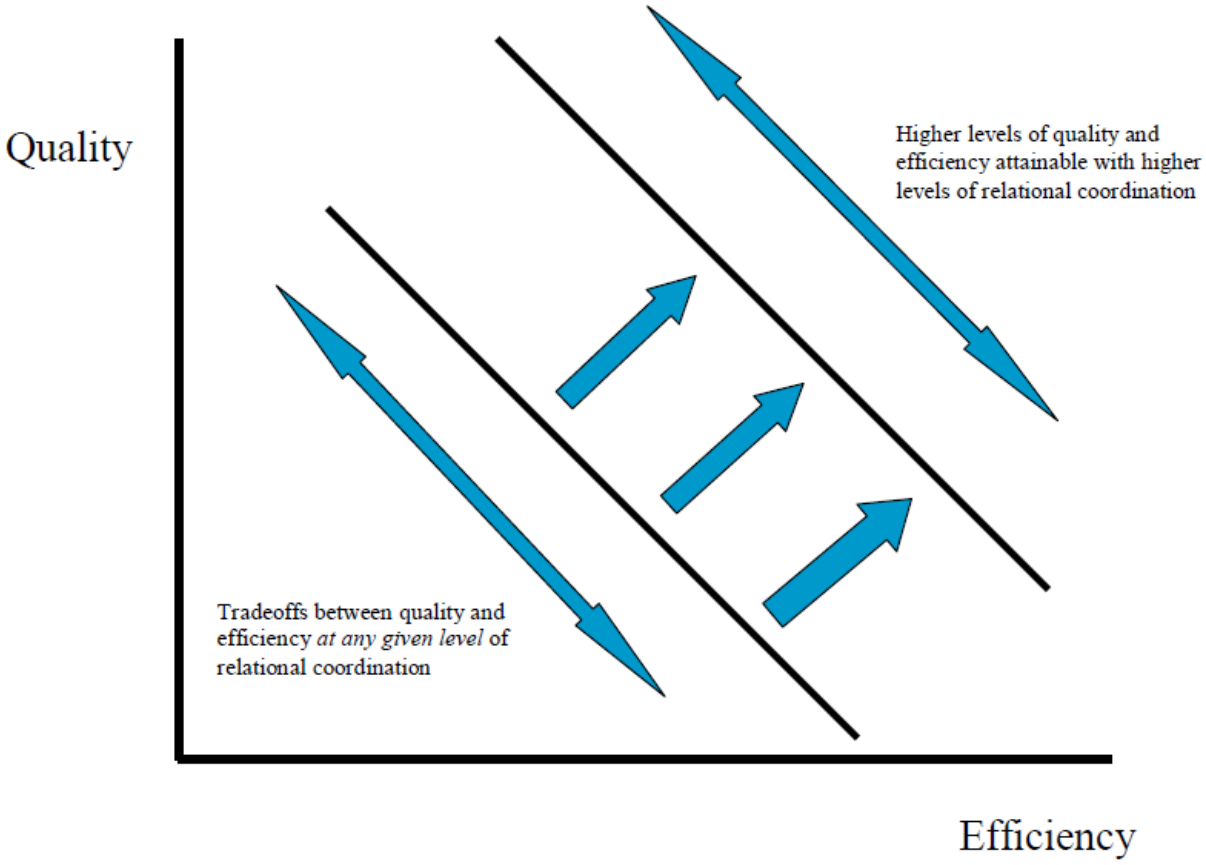
2.3 Quels sont les effets de la coordination relationnelle sur la performance ?

Il convient à présent de s'intéresser aux effets de la coordination relationnelle sur la performance. En effet, le but principal de la coordination relationnelle est d'optimiser les relations entre les participants afin d'obtenir une coordination du travail efficace menant à une meilleure performance au sein du processus de travail.

Gittell (2011a), applique le principe de la frontière des possibilités de production (*production possibility frontier*) à l'apport de la coordination relationnelle dans le processus de travail. Cette frontière des possibilités de production représente les résultats optimaux qui peuvent être atteints à différents niveaux de qualité et d'efficacité. La qualité et l'efficacité sont opposés l'un à l'autre de tel sorte que si l'on souhaite plus de l'un, l'autre doit être troqué en échange. Il est donc possible de bouger sur la frontière des possibilités de production en diminuant l'efficacité pour augmenter la qualité ou inversement.

Cependant, il reste possible de déplacer la position de la frontière des possibilités de production. C'est notamment le cas lors de l'introduction d'une nouvelle technologie ou via l'amélioration d'un processus fondamental, dans le cas présenté ici, cela pourrait s'opérer grâce à l'amélioration de la coordination relationnelle.

Le schéma ci-dessous montre que Gittell voit la coordination relationnelle comme un outil permettant à un groupe de travail, un département, une organisation de déplacer la frontière de ses possibilités de production vers une position plus favorable, garantissant simultanément un plus haut niveau de qualité et un plus haut niveau d'efficacité.



Source: Gittell, J.H. (2011a). Relational coordination: Guidelines for theory, measurement and analysis. *Relational coordination research collaborative.*

La coordination relationnelle permet aux participants de coordonner plus efficacement leur travail les uns avec les autres, ce qui va engendrer un travail de meilleure qualité tout en utilisant les ressources et le temps de manière plus efficace (Gittell, 2011a).

Gittell (2011a) fait d'ailleurs remarquer que la coordination relationnelle est, par conséquent, particulièrement appropriée aux secteurs qui doivent maintenir ou atteindre des résultats de qualité tout en subissant de la pression vis-à-vis des ressources utilisées pour y parvenir. Et justement, avec l'évolution actuelle de l'économie, ce sont presque tous les secteurs qui sont susceptibles de devoir faire face à ce double challenge.

2.4 Les pratiques organisationnelles qui supportent la coordination relationnelle

Cependant, la réalisation de la coordination relationnelle dépend de l'adoption d'une série de pratiques organisationnelles qui supportent son développement. En effet, Gittell (2000) émet l'hypothèse que les pratiques organisationnelles influencent le niveau de coordination relationnelle parmi les participants dans un processus de travail. Dès lors, il convient de se demander quels types de pratiques organisationnelles vont permettre d'encourager le développement de la coordination relationnelle et lesquelles vont avoir tendance à entraver son développement.

Une de ces pratiques relève de la façon dont le flux d'information circule au sein d'une organisation, qu'elle soit programmée (systèmes d'information et routines standardisées) ou non-programmée (réunion d'équipe, boundary spanners[2])

La coordination relationnelle est également influencée par la manière dont les pratiques des ressources humaines sont conçues. En effet, certaines pratiques des ressources humaines ont tendance à diviser les travailleurs en différentes fonctions et échoue à supporter le développement de la coordination relationnelle entre eux. Toutefois, certaines pratiques des ressources humaines peuvent être conçues de manière à encourager les relations entre les différentes fonctions de l'organisation, ce qui permet par conséquent de développer la coordination relationnelle (Gittell, 2011a).

Dans son article, conjointement écrit avec Seidner et Wimbush, Gittell (2010) suggère que ces pratiques organisationnelles peuvent être combinées dans le but de former une pratique du travail de haute performance qui diffère des systèmes traditionnels du travail de haute performance par sa propension à encourager la coordination relationnelle parmi les participants. Selon eux, une telle pratique du travail de haute performance représente une façon viable pour améliorer la performance de l'organisation.

[2] Boundary spanners est un terme utilisé pour désigner les personnes au sein d'une organisation qui ont, ou adopte, le rôle de créer des liens entre les départements et entre le réseau interne de l'organisation et les sources externes d'information (Tushman, 1977).

2.5 Effets de contingence de la coordination relationnelle

L'objectif de la coordination relationnelle est de généraliser les processus de travail au sein desquelles plusieurs acteurs sont engagés afin d'exécuter des tâches très interdépendantes dans des conditions d'incertitudes et de contrainte de temps. Dans le but d'atteindre cet objectif, on s'attend à ce que l'efficacité de la coordination relationnelle soit dépendante de la qualité de la communication et des relations qui existent entre participants.

2.5.1 Interdépendance des tâches

Comme exprimé ci-dessus, la coordination relationnelle ne peut être pertinente pour les processus de travail que si ceux-ci sont composés de tâches interdépendantes. Selon Thompson (1967), il y a trois types de tâches interdépendantes, les tâches interdépendantes groupées, séquentielles et réciproques.

Il y a interdépendance groupée entre les tâches lorsqu'elles sont dépendantes d'un réservoir commun de ressources, ou entre des tâches qui produisent des résultats intermédiaires qui peuvent être groupés pour atteindre les résultats désirés.

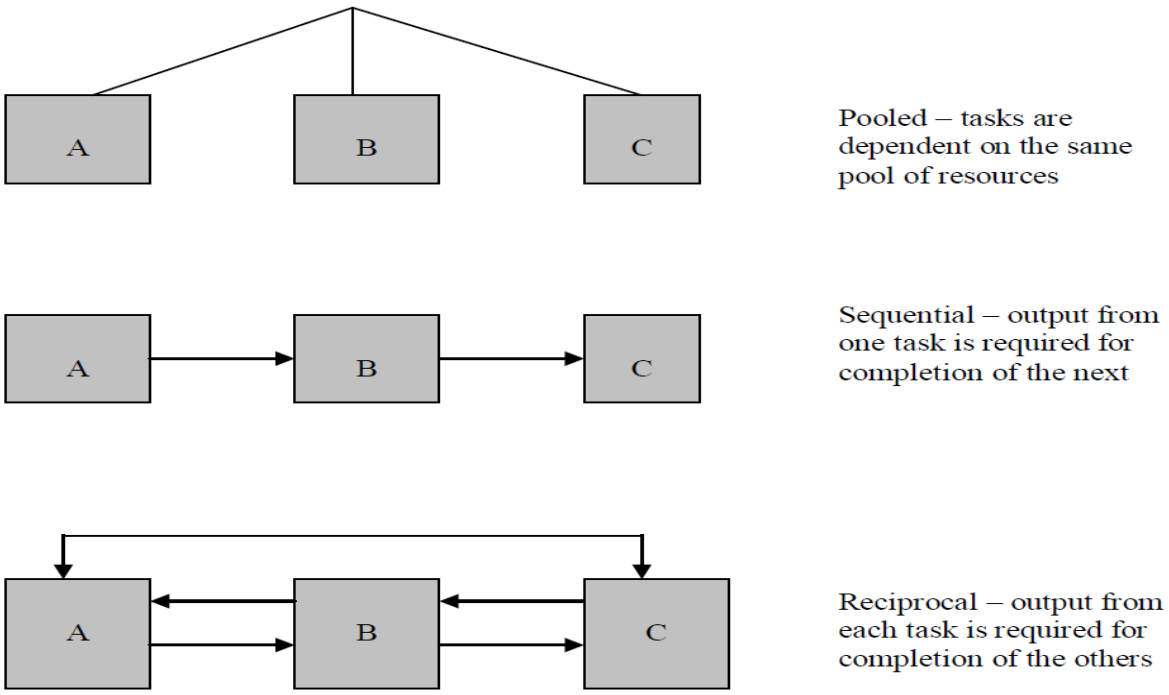
Il y a interdépendance séquentielle entre deux tâches lorsque l'une dépend de la réalisation de la précédente pour être achevée.

Il y a interdépendance réciproque entre deux tâches lorsque chacune dépend de la réalisation de l'autre pour être achevée.

Cette dernière tâche interdépendante représente, du point de vue de la coordination, la plus difficile à accomplir. Selon Thompson (1967), il s'agit de la seule des trois types de tâches interdépendantes qui nécessite l'ajustement mutuel pour être gérée efficacement. Etant donné que la coordination relationnelle représente une forme de coordination qui permet aux participants de « s'ajuster mutuellement », cette dernière est censée avoir un impact plus grand sur la performance des processus de travail qui ont des tâches interdépendantes réciproques que sur ceux qui ont seulement des tâches interdépendantes séquentielles ou groupées.

Le schéma ci-dessous représente les trois types de tâches interdépendantes.

Exhibit 10: Three Types of Task Interdependence



Sources: Gittell, J.H. (2011a). Relational coordination: Guidelines for theory, measurement and analysis. *Relational coordination research collaborative.*

2.5.2 Incertitude

Selon Gittell (2011a), toute forme d'incertitude augmente l'exigence de traiter les informations ce qui augmente le besoin en capacité de traitement de l'information. Les mécanismes de coordination ont différents niveaux de capacité de traitement de l'information. Les mécanismes programmés tels que les protocoles, routines, système d'information ont des niveaux plus bas de capacité de traitement de l'information et seront donc moins utiles dans des conditions d'incertitudes. A l'opposé, les mécanismes non programmés ont des niveaux plus élevés de capacité de traitement de l'information et seront donc plus utiles dans des conditions d'incertitudes.

Les liens relationnels et communicationnels qui composent la coordination relationnelle génèrent un haut niveau de capacité de traitement de l'information au travers des connexions relationnelles et communicationnelles entre les travailleurs. Par conséquent, la coordination relationnelle devrait avoir un plus grand impact sur la performance des processus de travail qui sont caractérisés par de hauts niveaux d'incertitude que ceux qui ont un bas niveau d'incertitude (Gittell, 2011a).

2.5.3 Contrainte de temps

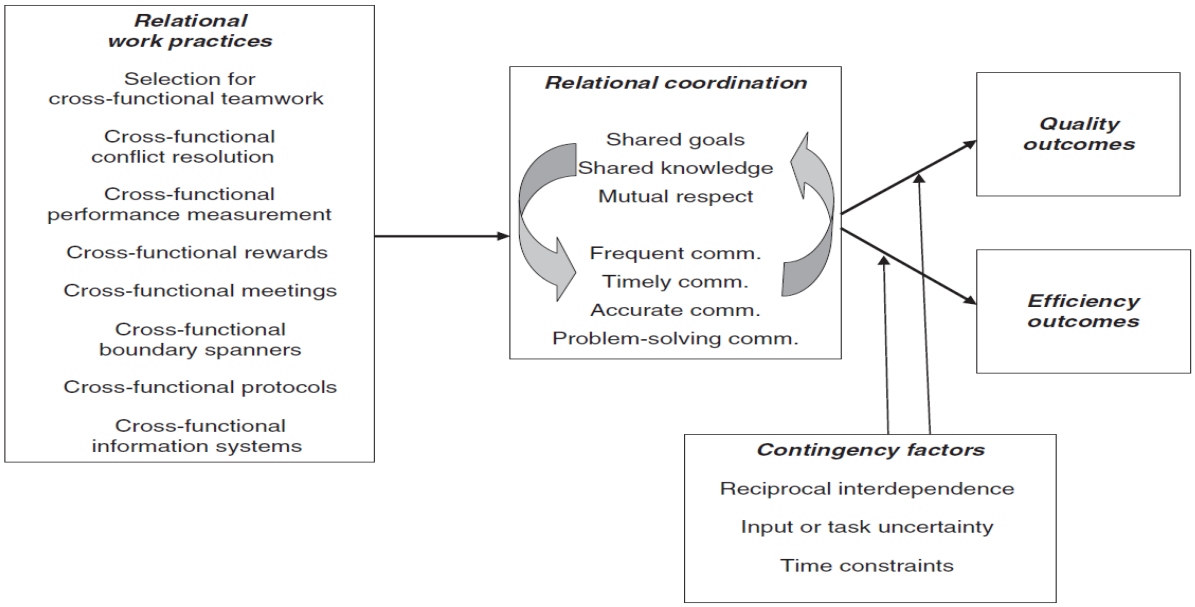
Les contraintes en temps accentuent l'effet aussi bien de l'interdépendance des tâches que celui de l'incertitude. En conséquence, la coordination relationnelle devrait avoir un impact plus élevé sur les processus de performance du travail soumis à des contraintes de temps (Gittell, 2011a).

2.5.4 Implications

Sur base des éléments présentés ci-dessus, nous pouvons conclure que plus une tâche interdépendante réciproque sera soumise à des niveaux d'incertitudes et de contraintes de temps, dans le processus de travail ciblé, élevés, plus la coordination relationnelle devrait permettre d'obtenir de meilleurs résultats.

Cependant, cela ne signifie pas que la coordination relationnelle n'améliorera pas la performance de processus de travail n'ayant pas les caractéristiques cités ci-dessus, seulement que, toutes choses étant égale, l'effet sur la performance sera moins important.

Le schéma ci-dessous résume bien la structure de la coordination relationnelle.



Source : Gittell, J.H. (2011b). New directions for relational coordination theory. In K.S. Cameron & G. Spreitzer (Eds.), *The Oxford Handbook of Positive Organizational Schoolarship (pp. 400-411).* Oxford: Oxford Library of Psychology. doi: 10.1093/oxfordhb/9780199734610.013.0030

2.6 Mesurer la coordination relationnelle

La coordination relationnelle se mesure en enquêtant auprès de participants dans un processus de travail spécifique à propos de leur communication et relations qu'ils ont avec les autres participants de ce groupe de travail.

La première étape pour mesurer la coordination relationnelle est d'identifier un processus de travail qui répond aux besoins d'un client, ensuite identifier les rôles ou groupes fonctionnels qui sont impliqués dans la réalisation de ce processus de travail.

L'étape suivante consiste à identifier sur lequel de ces groupes fonctionnels il est possible d'enquêter. Dans le meilleur des cas, il faudra enquêter sur tous les groupes fonctionnels composant l'organisation dans le but de pouvoir mesurer la coordination relationnelle entre tous les groupes fonctionnels. Si cela n'est pas possible, Gittel (2011a) conseille de se concentrer sur le groupe fonctionnel identifié comme étant central au processus de travail.

2.6.1 Objet de l'enquête

L'enquête se fait sur base de sept questions tournant autour de chacune des dimensions de la communication (Fréquence, temps opportun, précision et résolution de problème) et de la relation (objectifs partagés, connaissance partagées, respect mutuel). Les répondants doivent répondre aux questions en se basant sur une échelle de Likert en cinq points. Pour atténuer le problème de la désirabilité sociale des questions, l'enquête sur la coordination relationnelle demande aux répondants d'évaluer les comportements d'autres personnes vis-à-vis d'eux même et ainsi il ne leur est pas demandé d'évaluer leur propre comportement. De plus, dans le but de réduire les problèmes des erreurs dans les réponses rétrospectives, les questions posées le sont vis-à-vis des conditions de travail actuelles dans le processus de travail.

Le tableau ci-dessous présente les questions types posées aux participants du processus de travail ciblé dans le but de mesurer la coordination relationnelle.

Communication fréquente *(Frequent communication)*	A quelle fréquence est-ce que les personnes dans chacun de ces groupes communiquent avec vous à propos [du processus de travail ciblés ou des clients] ?
Communication en temps opportun *(Timely communication)*	Est-ce que les personnes dans ces groupes communiquent avec vous en temps opportun à propos [du processus de travail ciblés ou des clients] ?
Communication précise *(Accurate communication)*	Est-ce que les personnes dans ces groupes communiquent avec vous de manière précise à propos [du processus de travail ciblés ou des clients] ?
Communication basée sur la résolution des problèmes *(Problem solving communication)*	Quand un problème arrive [dans le processus de travail ciblés ou avec les clients], est-ce que les gens dans ces groupes se rejettent la faute les uns sur les autres ou travaillent avec vous pour régler le problème ?
Objectifs partagés *(Shared goals)*	Est-ce que les gens dans ces groupes partagent vos objectifs concernant les [processus de travail ciblés ou clients] ?
Connaissance partagée *(Shared knowledge)*	Est-ce que les personnes dans chacun de ces groupes savent le travail que vous faites avec les [dans le processus de travail ciblés ou pour les clients] ?
Respect mutuel *(Mutual respect)*	Est-ce que les gens dans ces groupes respectent le travail que vous faites [dans le processus de travail ciblés ou pour les clients] ?

Source: Gittell, J.H. (2011a). Relational coordination: Guidelines for theory, measurement and analysis. *Relational coordination research collaborative.*

Ce genre d'enquête permet en outre de déceler où les liens relationnelles sont forts et où ils sont faibles au sein des groupes fonctionnels du processus de travail ciblé de l'organisation. Cela peut donc permettre de savoir comment améliorer la performance de ce processus de travail ou même d'évaluer l'efficacité de ce processus (Gittell, 2011a).

3. Lien avec les recommandations d'audit interne et leurs mises en place

La coordination relationnelle a été principalement mise en place dans le secteur hospitalier, le secteur des voyages en avion et dans le système judiciaire. Dès lors, cette théorie n'a pas encore été utilisée dans le secteur de l'audit et dans une toute autre mesure, dans le monde de l'entreprise.

L'objectif de ce travail va donc être dans un premier temps de voir si le concept de la coordination relationnelle peut être transposé dans le milieu de l'audit interne.

Le choix de travailler sur les recommandations d'audit interne s'explique par le fait que la mise en place des recommandations d'audit interne représente un élément essentiel dans la valeur ajoutée perçue de l'audit interne. Il s'agit donc d'un facteur essentiel qui permet de légitimer le travail des auditeurs internes. De plus, la partie liée aux recommandations d'audit interne requière des auditeurs qu'ils mettent en place des systèmes communicationnels influencés par des attributs relationnels.

Pour rappel, le processus d'émettre des recommandations d'audit interne peut se diviser en deux parties. D'une part, les recommandations d'audit interne devront avant tout chose être acceptées par l'audité et la direction de l'entreprise. D'autre part, une fois les recommandations acceptées, celles-ci seront mises en place, non pas par le service d'audit interne mais par l'audité.

Au cours de ces deux phases, les auditeurs devront fréquemment communiquer avec l'audité. L'état de leur relation et la manière de communiquer aura certainement un impact sur la mise en place effective des recommandations.

Au cours de la partie recherche empirique de ce travail, il conviendra donc de trouver quels sont les facteurs de la coordination relationnelle qui favorisent la mise en place effective des recommandations d'audit interne.

Dans un second temps, la partie recherche empirique aura également comme objectif de trouver d'autres facteurs non liés à la coordination relationnelle qui ont un impact sur la mise en place des recommandations d'audit interne.

4. Hypothèses

Nous avons donc notre problématique principale qui est le titre de ce mémoire : Quels sont les facteurs qui influencent la mise en place des recommandations d'audit interne ? L'impact de la coordination relationnelle.

Grâce à la revue de littérature, il nous est possible de poser deux sous-questions :

1) Quels sont les facteurs qui influencent l'acceptation des recommandations d'audit interne par l'audité ?

Comme mis en évidence au cours de la revue de littérature, l'audité doit accepter la recommandation pour que celle-ci puisse faire partie d'un plan d'action.

Cette même revue de littérature nous permet de poser les hypothèses suivantes :

H1 : Les caractéristiques du service d'audit interne influencent l'acceptation des recommandations par l'audité.

H2 : La pertinence des recommandations joue un rôle essentiel sur l'acceptation des recommandations par l'audité.

H3 : la coordination relationnelle permet d'augmenter la qualité et de diminuer le temps de la phase d'audit.

2) Quels sont les facteurs qui influencent la mise en place des recommandations d'audit interne ?

H4 : La coordination relationnelle influence positivement la mise en place des recommandations d'audit interne.

H5 : La valeur ajoutée perçue de l'audit interne par la direction est liée à la mise en place des recommandations d'audit interne.

H6 : La coordination relationnelle augmente l'efficacité de l'audit interne.

PARTIE 2 : ANALYSE EMPIRIQUE

1. Méthodologie

Ce travail a fait l'objet d'une étude qualitative qui est le type d'étude la plus en adéquation avec l'objectif de ce mémoire, le mode de recueil d'information et le type d'analyse effectué. En effet, les études qualitatives visent principalement les constructions théoriques de type exploratoires et descriptives le tout dans un contexte particulier. Dans ce travail, l'objectif principal est de tester un concept dans un environnement inédit, à savoir la coordination relationnelle dans la mise en place des recommandations d'audit interne. A l'inverse de l'autre grande catégorie d'études, les études quantitatives, les études qualitatives n'ont pas pour but d'essayer de prédire ni de mesurer des variables dans le but d'obtenir des résultats chiffrés (Aktouf, 1987).

Cependant, il convient de souligner que ces deux types d'études ne sont pas contradictoires, les deux techniques sont souvent complémentaires et l'on peut imaginer que le travail présenté ici pourrait faire l'objet d'une étude quantitative par la suite. En effet, il n'est pas rare que des études qualitatives soient menées afin de préparer des études quantitatives.

Une analyse qualitative présente notamment plusieurs avantages. Tout d'abord, elle permet une grande proximité par rapport à une situation étudiée. Ensuite, elle permet d'évaluer et d'approcher les comment et les pourquoi, de collecter les significations que les personnes attachent aux événements, processus et structures. Il est notamment possible d'approcher la manière dont les personnes perçoivent ces choses-là. In fine, l'analyse qualitative va permettre de développer des hypothèses, ou de réinterpréter des données quantitatives (Lejeune, 2013).

2. Méthode de collecte de données et choix de l'échantillon

La méthode de collecte de données choisie pour ce mémoire est les entretiens semi-directifs. En effet, l'entretien semi-directif individuel, en face à face, semble être la méthode la plus efficace pour récolter les informations nécessaires au traitement de la problématique de ce mémoire.

Cette méthode présente plusieurs avantages essentiels. Tout d'abord, elle permet de laisser une certaine largesse par rapport aux questions posées. Bien que les questions soient préparées à l'avance, dans ce type de recherche il est préférable de pouvoir réadapter certaines questions en fonction de ce que l'interviewé répond. Cela permet d'une part de préciser les propos sur les éléments touchant spécifiquement à la recherche, d'autre part cela permet de recadrer l'interviewé lorsque celui-ci s'éloigne du sujet de la question. Enfin, un autre grand avantage est qu'il est fort probable que l'interviewé exprime des idées auxquelles vous n'aviez pas pensé.

En ce qui concerne la pertinence de l'information, les entretiens semi-directifs permettent de comprendre qui est en face de nous, de voir sa motivation et son degré de maîtrise par rapport au sujet de l'interview, des éléments tels que l'intonation de la voix, les termes utilisés, le débit de parole et le temps de réflexion permettent d'estimer de manière subjective la pertinence de l'information recueillie.

Tous les éléments présentés ci-dessus n'auraient pas été possible si la collecte de données avait été un questionnaire à remplir en ligne par exemple. Par ailleurs, et cela est, entre autre, l'avantage de ce style de travail académique, des entretiens en face à face, avec des professionnels, à propos de leur sujet de prédilection, permet à l'étudiant d'acquérir de l'expérience et de la maturité dans ses rapports avec le monde professionnel.

Les entretiens réalisés dans le cadre de ce mémoire avaient donc pour objectif d'estimer globalement si le niveau de coordination relationnelle qui existe d'une part entre l'auditeur et l'audité et d'autre part au sein des services audités a pu influencer la mise en place effective des recommandations. Lorsque cela semblait être le cas, il fallait faire développer les éléments probants. Entre autres, les questions posées permettent de faire ressortir d'autres éléments pouvant influencer la mise en place des recommandations d'audits internes.

Le service d'audit interne occupe une place privilégiée dans le processus de mise en place des recommandations d'audit interne. Certes il ne lui est pas permis de mettre en place lui-même les recommandations mais il lui incombe de veiller à ce que les recommandations émises aient été effectivement mises en place. Par le biais du suivi, l'auditeur interne va donc vérifier l'avancement de l'audité dans l'implémentation des recommandations d'audit interne. Dès lors, le service d'audit interne est en position idéale pour analyser et repérer les points clés qui vont influencer la mise en place d'une recommandation.

L'échantillon avec lequel a été effectué les entretiens est varié, que ce soit en terme d'expériences personnelles, en terme d'années d'anciennetés du service d'audit interne dans lequel ils travaillent, en terme de types d'audits régulièrement effectués, en terme de types d'entreprises, de taille d'entreprise et également en terme de qualification. Cette diversité permet de couvrir un large éventail de pratique de l'audit interne. Des études plus précises seront dès lors peut-être nécessaires pour valider les propos de ce mémoire.

Les entretiens ont été effectués avec neuf personnes qui seront présentés ci-dessous. Ces derniers ont été trouvé principalement par le biais de relation mais également par prise de contact directement par téléphone ou par mail ou encore indirectement par courrier lorsque l'adresse e-mail n'était pas disponible.

La plupart des adresses e-mails d'auditeurs internes ou de service d'audit interne n'étaient pas disponibles directement sur internet, sauf peut-être si l'on connaît le nom d'une personne en particulier. Il a donc fallu avant toute chose les trouver. Pour les trouver les relations ont été d'une aide précieuse et quand cela ne suffisait pas, une visite directe au siège social de l'entreprise pour obtenir l'adresse mail du service d'audit interne était nécessaire.

De plus, une demande de publication dans la newsletter de l'IIA Belgium fut introduite et acceptée mais n'a malheureusement connu aucun retour par la suite. L'obtention des adresses e-mails fut donc la principale difficulté rencontrée lors de cette étape. En effet, une fois en possession des adresses e-mails, le taux de réponse positive atteint 60%, le fait que la plupart des e-mails obtenus le furent par le biais de connaissances explique peut-être le taux élevé de réponses positives.

3. Collecte de données

De manière générale les interviewés étaient très enthousiastes pour parler de leur profession et également très enthousiastes à l'égard du sujet de ce mémoire. Les répondants ont tous, sauf un, acceptés d'être enregistrés garantissant ainsi un maximum d'information pour l'analyse. Les interviews se sont toutes déroulées sur le lieu de travail des interviewés.

Les interviews se basaient donc sur un guide d'entretien préparé préalablement (cfr annexe). Les questions servaient principalement à encadrer l'entretien dans les grandes largeurs mais parfois des questions supplémentaires furent posées pour développer une remarque de l'interviewé.

L'interview commençait généralement par la présentation du sujet de ce mémoire ainsi que de la coordination relationnelle (par le biais d'une fiche d'une page, cfr annexe), concept que mes interlocuteurs ne connaissaient pas mais qu'ils reconnaissaient une fois expliqué. Ensuite, l'interviewé présentait son parcours, son entreprise, le service d'audit interne dans lequel il travaille. Cette première partie de l'entretien servait à clarifier le sujet de recherche dans l'esprit de mon interlocuteur et à expliquer mes attentes en ce qui concernait l'entretien. De plus, cette partie introductive me permettait de faire connaissance avec mon interlocuteur, de savoir qui était en face de moi et comment fonctionne le service d'audit interne dans lequel il évolue.

L'interview en elle-même est principalement divisée en trois parties.

La première concerne la façon dont fonctionnent l'audit et le suivi des recommandations d'audit interne dans l'entreprise.

La deuxième visait à connaître les facteurs qui, selon mon interlocuteur, permettaient de mettre en place de manière effective les recommandations d'audits internes.

Et enfin une large partie de l'interview fût consacrée à la coordination relationnelle. Dans cette partie, un accent fût mis sur les dimensions relationnelles et communicationnelles qui posaient des problèmes dans l'entreprise.

Le questionnaire sur la coordination relationnelle pourrait se résumer de la manière suivante en reprenant le tableau présenté en page 30 :

Communication fréquente *(Frequent communication)*	Avez-vous l'impression que les membres du service audité communiquent de manière efficace (fréquemment, en temps opportun et précisément) entre eux et avec vous à propos de la mise en place des recommandations ?
Communication en temps opportun *(Timely communication)*	
Communication précise *(Accurate communication)*	
Communication basée sur la résolution des problèmes *(Problem solving communication)*	Comment réagissent les membres du service audité lorsqu'un problème dans la mise en place des recommandations survient ? Reviennent-ils vers vous pour de l'aide ou bien ont-ils tendances à se rejeter la faute les uns sur les autres ?
Objectifs partagés *(Shared goals)*	Le manager du service audité partage-t-il le même objectif que vous, à savoir la diminution des risques et la mise en place des recommandations ? S'agit-il d'une action prioritaire pour lui ? Que faites-vous si vous sentez que ce n'est pas le cas ?
Connaissance partagée *(Shared knowledge)*	Les membres du service audité sont-ils bien conscients des rôles de chacun dans la mise en place de la recommandation ?
Respect mutuel *(Mutual respect)*	Pensez-vous que les membres du service audité vous respectent ? Quand ce n'est pas le cas, comment réagissez-vous ?

Pour finir, l'interviewé devait choisir parmi les dimensions de la coordination relationnelle, celles qui, selon lui, influençaient le plus la mise en place des recommandations d'audit interne. Cette dernière partie était très intéressante car elle permettait de faire ressortir des éléments justificatifs et des expériences vécues par l'interlocuteur.

3.1 Présentation des interviewés

Avant de commencer l'analyse des informations récoltées au cours des interviews, il semble adéquat de présenter un par un chacun de mes interlocuteurs. Tous n'ont pas demandé la confidentialité mais dans un souci d'uniformité, aucune information quant à l'identité des interviewés ne sera donnée.

Interview n°1 :

Le premier interviewé est directeur financier dans une société qui s'occupe de la mise en place de stratégie marketing online pour des sociétés en Belgique et en Europe. Ce n'est pas sa fonction actuelle qui fut pertinente pour l'interview mais son expérience passée. En effet, cette personne que l'on appellera « n°1 », a travaillé comme auditeur externe pendant sept années dans un Big Four. Durant cette période, cette personne a très régulièrement eu l'occasion de travailler avec des auditeurs internes et était généralement bien placé pour voir ce qu'ils faisaient et au final faisait plus ou moins le même travail que ces-derniers. Cette personne apporte une vision extérieure et diversifiée de la fonction d'audit interne et a pu apporter des éléments intéressant dans l'analyse.

Interview n°2 :

Le deuxième interviewé est directeur du service d'audit interne dans une université belge depuis 5 ans. Auparavant, il fut, dans un premier temps, auditeur externe pendant une période de 5 ans, période à la fin de laquelle il devint expert-comptable. Dans un second temps, il fut auditeur interne pendant 5 ans dans un grand groupe d'agro-alimentaire puis directeur financier dans un grand groupe d'imprimerie. Cette personne sera dorénavant dénommée « n°2 ».

Interview n°3 :

Le troisième interviewé est audit manager dans la partie retail & private banking d'une grande banque. Il travaille depuis 30 années dans le secteur bancaire et a environ quinze années d'expérience dans le milieu de l'audit interne. Cette personne sera dorénavant dénommée « n°3 ».

Interview n°4 :

Le quatrième interviewé a commencé comme auditeur externe dans une ancienne grosse boîte d'audit pendant trois ans et demi, il a ensuite travaillé dans un grand groupe industriel énergétique pendant 7 ans dont 5 comme auditeur interne. Il travaille actuellement dans une fiduciaire comptable. Cette personne sera dorénavant dénommée « n°4 ».

Interview n°5 :

Le cinquième interviewé est un ancien militaire qui s'est reconverti il y a 10 ans dans des tâches administratives. Il y a un an, il a débuté comme auditeur interne dans le service d'audit interne de l'armée qui est très récent puisqu'il a été créé en 2011. Cette personne sera dorénavant dénommée « n°5 ».

Interview n°6 :

La sixième personne interviewée travaille dans une institution publique de service sociale dans un service d'audit interne très récent puisqu'il n'a qu'un an et demi et dont elle est l'unique membre. Cette personne sera dorénavant dénommée « n°6 ».

Interview n°7 :

Le septième interviewé travaille depuis trois décennies dans les institutions européennes notamment en tant que spécialiste en gestion financière et budgétaire. Il travaille depuis huit ans au sein de la commission européenne, dont 4 ans comme directeur de la comptabilité et de l'exécution budgétaire et 4 ans comme auditeur interne dans le service d'audit interne dont il était directeur il y a encore quelques mois. Cette personne sera dorénavant dénommée « n°7 ».

Interview n°8 :

Le huitième interviewé travaille depuis une bonne vingtaine d'années dans le monde de l'énergie. Il a travaillé dans tous les échelons de son entreprise allant d'agent releveur jusqu'à auditeur interne en passant par toutes les filières administratives (accueil, réception, recouvrement, facturation). Il est depuis 6 ans membre du service d'audit interne de son entreprise. Cette personne sera dorénavant dénommée « n°8 ».

Interview n°9 :

La neuvième interviewée est auditrice interne dans une société qui s'occupe de gérer l'infrastructure ferroviaire belge. Elle est membre du service d'audit interne depuis environ un an. Auparavant, elle a travaillé pendant sept ans au sein du service d'approvisionnement d'une entreprise de transport en commun. Elle a également fait de l'accompagnement à la création d'entreprise dans une ASBL et travaillé dans une agence de conseil en économie sociale. Cette personne sera dorénavant dénommée « n°9 ».

4. Analyse des interviews

Dans le but d'analyser les résultats, il m'a fallu utiliser le logiciel Dedoose qui est une application de pointe pour la gestion, le codage, l'analyse et la présentation des données de recherche de méthode qualitative et mixte. Cette application permet, entre autre chose, de lier des données qualitatives avec des données quantitatives. Cela ne sera cependant pas nécessaire pour analyser les données présentées dans ce travail. En effet, la méthode de collecte de données utilisée ici vise une analyse qualitative, cela implique que seulement une infime partie des possibilités de l'application fût utilisée pour analyser mes interviews.

De manière pratique, tout d'abord il m'a fallu retranscrire toutes les interviews. Ensuite, l'analyse a consisté à attribuer des codes à des parties de texte des retranscriptions des interviews. Par « code », il faut comprendre ici, les facteurs qui selon mes interlocuteurs avaient un effet sur la mise en place des recommandations d'audit interne. Ainsi, il a été possible d'attribuer à chaque facteur, une ou des phrases explicatives.

La présentation des résultats va se dérouler de la manière suivante. Tout d'abord, nous allons passer en revue les dimensions de la coordination relationnelle en expliquant à chaque fois les éléments que les interviewés auront jugés importants. Ensuite, nous nous attarderons sur les autres facteurs mis en évidence par les interviewés qui influencent la mise en place des recommandations d'audit interne selon eux.

4.1 Coordination relationnelle

Pour commencer, deux des interlocuteurs ont évoqué implicitement des éléments généraux faisant référence à la coordination relationnelle.

En effet, l'interlocuteur n°6 et n°8 ont souligné qu'il est essentiel pour l'auditeur interne de travailler sur le climat, sur l'ambiance d'entretien et de rencontre entre audité et auditeur. Une négociation fructueuse et enrichissante découlerait ainsi de ce type de relation. Selon eux, tout cela va permettre, d'une part, de faire percevoir la valeur ajoutée de l'audit interne à l'audité et d'autre part, de les impliquer dans le processus d'audit. Une mauvaise communication et relation dans les rapports entre audité et auditeur pourrait engendrer selon eux, une négligence, de la part de l'audité, des recommandations formulées par le service d'audit interne.

4.1.1 Communication

En ce qui concerne la dimension communicationnelle dans son ensemble, quelques-uns des interlocuteurs ont souligné son importance. Notamment n°4 qui pense que la communication doit être employée pour montrer que le service d'audit interne est disponible pour ses audités. Selon lui, dès qu'ils ont une question, ceux-ci ne doivent pas hésiter à venir la poser au service d'audit interne.

Cette particularité renforcerait ainsi le rôle de soutien et de conseil de l'audit interne très souvent évoqué par les interviewés dans le but de diminuer aussi cette image de police qui peut parfois être attribuée à l'audit interne.

L'interlocutrice n°6 va encore plus loin en suggérant la communication de manière active de la part du service d'audit interne. En effet, selon elle, et dans la mesure où cela est possible, il faut favoriser la communication informelle, à savoir aborder régulièrement le sujet de la mise en place de la recommandation avec l'audité, au détour d'un couloir par exemple.

D'un point de vue plus formel maintenant, l'interlocuteur n°1 souligne l'impact de la gouvernance de la société sur la communication. Dans le sens où, est-ce que l'information remonte correctement les différentes lignés hiérarchiques ? Comment définit-on l'information qui doit être remontée ? A quel moment la remonte-t-on ? Est-ce que tout ça est clairement définit ou pas ? Selon lui, pour que l'audit interne puisse bénéficier de la dimension communicationnelle, il faut aussi que la gouvernance de la société ait définit clairement la manière dont circule l'information au sein de l'organisation.

Au moment de faire l'audit, il est important selon n°4, n°5 et n°9, de bien communiquer sur le pourquoi de la venue du service d'audit dans le département, pourquoi celui-ci a été choisi, qu'est-ce que le service d'audit va faire au cours de l'audit. Expliquer que le service d'audit interne n'est pas du tout là pour contrôler des personnes en particulier. Cela permet aussi un échange, on va demander au service audité de bien expliquer sa démarche, sa mission, et sa vision personnelle des processus audités. Le but de la démarche est de déstresser l'audité et ainsi le mettre en confiance dans l'espoir qu'il livre de lui-même des informations qui pourraient accélérer le travail du service d'audit. Il faut trouver les bons mots aussi bien à l'écrit qu'à l'oral, les bonnes attitudes pour pouvoir se mettre les audités dans la poche.

Pour ce qui est de l'acceptation des recommandations par l'audité, les interviewés n°5 et 7 mettent en évidence l'importance de la communication dans ce processus. En effet, dans toutes les entreprises dans lesquelles les interviews ont été faites, une recommandation n'est jamais émise sans l'accord de l'audité. Il faut donc toute une série de réunion avant d'arriver à l'accord définitif sur les recommandations, au cours de ces réunions la communication est primordiale pour comprendre les réticences de l'audité, le convaincre ou bien assouplir la recommandation. Si cette négociation n'est pas faite, selon n°5 et n°7, il est d'ores et déjà acquis que la recommandation sera très mal, voire pas du tout, mise en place.

De plus, n°5 explique qu'il est également utile de discuter du délai pour implémenter la recommandation avec l'audité. Afin qu'il soit réaliste, il faut qu'il y ait un échange de point de vue entre l'audité et l'auditeur. C'est souvent même l'audité qui fixerait un délai trop optimiste.

Par ailleurs, n°4 explique qu'un manque de communication peut engendrer des tensions et des relations conflictuelles avec le directeur de département chargé de la mise en place. Ainsi, il a déjà pu voir des affaires remonter jusqu'au CEO pour lui demander son arbitrage et il pense que cela aurait pu être évité s'il y avait eu plus de communications entre les deux parties.

Pour terminer sur la communication en général, n°1 et n°7 estiment que la manière de communiquer représente un facteur moins important que les aspects relationnels. Cependant, ils s'accordent pour dire que c'est important car, s'il y a un manque de communications au début sur les objectifs de l'audit par exemple, on risque d'arriver à une situation très conflictuelle. N°2 et n°4 estiment quant à eux et un peu dans le même esprit que les deux interlocuteurs précédents, que la communication va surtout être importante au moment de l'audit. N°4 ajoute qu'il faut que les responsables du service audité communiquent sur les pourquoi de la venue des auditeurs, que la communication soit claire et précise pour que les plans d'actions soit compris par l'ensemble du département et par le management afin que la recommandation soit mise en place le plus efficacement possible.

4.1.1.1 Communication fréquente (frequent communication)

Comme expliqué dans le point précédent, il est important d'obtenir l'accord de l'audité pour pouvoir émettre les recommandations. Dans cette optique, le service d'audit interne va devoir, comme le précise n°3, multiplier les réunions pour aboutir à un accord sur les recommandations. Le service d'audit interne va donc augmenter la fréquence de sa communication avec l'audité.

Par ailleurs, l'interlocuteur n°4 relève l'importance que doit accorder la direction au service d'audit interne. Selon lui, celle-ci doit communiquer de manière régulière (au moins une fois par an) sur le département d'audit interne pour que les membres de l'organisation ne l'oublie pas. Elle doit en profiter pour rappeler le rôle et la mission de l'audit interne au sein de l'organisation. Il sera également important que la direction, par le biais de ce communiqué, montre son soutien vis-à-vis de la fonction d'audit interne, elle doit montrer qu'elle y attache beaucoup d'importance. Si elle n'y attache pas beaucoup d'importance, le service d'audit interne ne sera pas suffisamment crédible. Cela va se ressentir dans l'organisation, le département d'audit interne sera peu valorisé et aura peu de poids auprès du management. Donc si la direction communique de manière fréquente qu'elle fait confiance à 100% au département d'audit interne, celui-ci sera mieux reconnu, plus légitime et plus crédible dans l'organisation.

Dans le cas de l'interlocuteur n°8, qui a pour habitude de relancer tous les six mois l'audité sur la mise en place des recommandations, on peut très bien observer l'importance que peut revêtir une communication fréquente. En effet, dans son organisation, l'audité est prévenu que l'auditeur va revenir tous les six mois demander où il en est dans l'implémentation. Cela permet d'une part, de faire réfléchir l'audité par rapport au choix de sa date line, d'autre part cela permet de rappeler tous les six mois à l'audité que l'auditeur ne l'a pas oublié et qu'il s'attend à ce que les recommandations soient mises en place. Cela permet de ne pas débarquer au moment de la date line pour voir si la recommandation est implémentée alors qu'on n'a donné aucune nouvelle. La communication fréquente joue ici le rôle de « reminder » et permet de montrer que le service d'audit interne accorde de l'importance à la mise en place de la recommandation.

L'interviewée n°9 va dans ce sens-là également. Selon elle, la communication fréquente dans le cadre du suivi des recommandations est essentielle afin que la recommandation ne tombe pas dans l'oubli. Dans son organisation, le service d'audit interne n'envoie aucun rappel avant la fin de la date line et ce qu'elle remarque c'est qu'à cause de cela, il arrive fréquemment que l'audité ait tout simplement oublié la recommandation et du coup ils sont obligés de repousser la date line. Pour cela, elle préconise donc un simple rappel envoyé à l'audité qui lui-même répondra en précisant à quelle phase de la mise en place il en est arrivé.

L'interlocutrice n°6 va dans le même sens en disant que la mise en place de la recommandation devrait fonctionner plus étape par étape afin que personne ne perde de vue son implémentation.

De plus, n°9 estime qu'il est nécessaire de tenir au courant de manière fréquente les personnes de contact. Dans son organisation, les personnes de contact ont pour rôle de faire le lien entre l'auditeur et l'audité, ainsi ces personnes se chargent de transmettre les fiches de suivi aux audités afin que ceux-ci les remplissent. Une communication fréquente avec ces personnes-là est dès lors nécessaire. Tout d'abord, pour la même raison que celle du précédent paragraphe, pour que la recommandation ne tombe pas dans l'oubli. Ensuite parce qu'il s'agit d'après n°9, d'un bon moyen, pour établir une relation de confiance et une véritable collaboration avec ces personnes. Cela aurait selon elle, pour effet que ces personnes seraient beaucoup plus proactive dans leurs démarches auprès de l'audité.

4.1.1.2 Communication en temps opportun (timely communication)

Cette communication consiste à communiquer au bon moment. Il y a donc différentes étapes au cours d'un audit où l'information doit arriver chez l'audité et chez l'auditeur en temps opportun. L'auditeur doit préciser l'objet de sa venue en début de mission et l'audité doit attirer l'attention de l'auditeur sur les éventuels problèmes constatés en début de mission selon n°7. Le but recherché est que l'audité livre le plus rapidement possible les informations dont a besoin l'auditeur pour mener à bien sa mission. Ainsi, l'auditeur est au courant dès le départ de la manière donc fonctionne le service audité. Il s'agit également d'une occasion pour l'auditeur de clarifier son rôle et de tenter de réduire les préjugés entourant sa fonction.

L'interviewé n°3 explique que dans son organisation, il y a des étapes bien précises, une réunion de lancement de l'audit, une réunion avec le manager, une évaluation avec le manager, une réunion de mise au point pour faire le bilan final, toutes ces réunions sont effectuées à un moment spécifique de l'audit.

Avant de rédiger les conclusions de l'audit, l'interviewée n°9 pense qu'il est important de pouvoir discuter avec chacune des personnes de contact pour leur présenter individuellement les résultats, les constats de l'audit et les recommandations et ainsi voir si tout cela leur semble plausible, voir si ce n'est pas de trop ou pas assez, s'il ne faudrait pas aborder ce problème-là plutôt sous cet angle-là.

L'interlocuteur n°7 estime que ce type de communication est importante lorsque par exemple un manquement est constaté dans le plan d'action rédigé par l'audité. Il faut selon lui prendre rapidement contact de manière informelle pour corriger le manquement.

De plus, la communication en temps opportun est importante au moment de déléguer les rôles pour mettre en place la recommandation selon n°3. C'est également ce que constate n°9. En effet, dans son organisation, le service d'audit interne travaille beaucoup avec une personne de contact au sein du service audité, mais ce n'est pas cette personne-là qui sera chargée de mettre en place la recommandation. Il est donc important de communiquer par le biais de réunion avec l'auditeur, la personne de contact et l'exécutant par exemple, dans le but d'éviter tout type d'incompréhension quant à la signification de la recommandation.

4.1.1.3 Communication précise (accurate communication)

Pour ce point-ci, l'interlocuteur n°7 fait part d'une situation où l'auditeur n'a sans doute pas été suffisamment précis dans la formulation de la recommandation ce qui a engendrer une situation conflictuelle entre l'auditeur et l'audité. En effet, le service audité disait qu'il avait fait tel et tel chose pour mettre en place le plan d'action mais pour l'auditeur ce n'était pas suffisant. Cela a découlé sur une « bagarre » entre les deux parties, pour l'un c'était mis en place et pour l'autre ce n'était pas le cas. Cela peut notamment arriver quand l'auditeur interne essaye de couvrir un champ d'activité trop large avec une recommandation trop large ou trop ambigüe qui fait qu'au moment d'accepter les recommandations, auditeurs et audités vont penser être sur la même longueur d'onde alors que pourtant la compréhension de la recommandation n'est pas la même. Chacune des parties aura envisagé le problème d'une manière différente. Cependant, n°7 nuance le propos en soulignant que dans la plupart des cas, le plan d'action rédigé par l'audité et vérifié par l'auditeur permettait souvent d'éviter ce genre d'incompréhension.

Dans le même ordre d'idée, n°2 explique que dans le cas d'une incompréhension au niveau de la recommandation, il est déjà arrivé que l'audité vienne, de lui-même, demander une clarification auprès du service d'audit interne. Parfois, l'audité pousse même le zèle jusqu'à présenter une nouvelle recommandation au service d'audit interne en demandant si cela répond aux attentes de l'audit interne.

Dans l'organisation de n°3, le département d'audit interne fait toujours en sorte de formuler la recommandation de la manière la plus précise et concise possible afin que celle-ci puisse être comprise par toutes les parties concernées.

Selon lui, cela évite de manière radicale toute incompréhension du problème par la suite, le fait que l'audité accepte la recommandation conforte cette tendance puisque celui-ci va alors se sentir responsable de l'implémentation et communiquera de manière précise sur les rôles de chacun pour y parvenir. D'après lui, les recommandations sont mises en place de manière effective à 100% dans son département (sans compter les recommandations qui deviennent obsolètes avant d'avoir pu être implémentées).

N°2 va dans le même sens en affirmant qu'une recommandation se doit d'être formulée en prenant en compte toutes les parties prenantes de la recommandation, en définissant suffisamment précisément le mode de fonctionnement qu'il faut adopter.

Afin d'y parvenir, l'interviewé n°8 met en exergue une compétence technique qui selon lui, doit être présente chez les auditeurs, il s'agit de l'esprit analytique, à savoir la capacité à analyser un processus et à pouvoir aller très loin dans le détail.

Au cours de l'audit, n°9 estime qu'il est important que l'auditeur pose des questions précises afin d'obtenir l'information souhaitée. Cela permet de faire gagner du temps aussi bien à l'auditeur qu'à l'audité.

4.1.1.4 Communication basée sur la résolution des problèmes (problem solving communication)

Selon l'expérience de l'interlocuteur n°1 et n°9, il est très rare qu'une recommandation d'audit interne soit soulevée par l'audité. Généralement ils vont essayer d'arranger le problème qu'il rencontre de leur côté. Lorsque ce n'est pas le cas, la communication se fera plus lors de réunions informelles que lors d'une réunion avec toute la direction. Cela permet de déstresser l'interlocuteur et d'exposer ses problèmes en toute confidentialité. Le moyen de régler le problème peut parfois être de revoir le scope de la recommandation, dans ce cas-là, il est obligatoire qu'il y ait une communication entre l'auditeur et l'audité, principalement parce que le service d'audit interne doit pouvoir vérifier et analyser l'impact par rapport au risque à couvrir si le scope est modifié.

L'interviewée n°6 explique que dans le but de réduire les possibles conflits qui pourraient surgir dans tout le processus d'audit, le choix du responsable de l'implémentation est essentiel. Par exemple, lorsque la recommandation couvre plusieurs propriétaires de procédures, c'est le niveau hiérarchique supérieur qui va être chargé de mettre en place la recommandation afin qu'ils ne puissent pas se rejeter la faute les uns sur les autres.

L'interviewé n°6 fait une remarque assez intéressante. En effet, il lui est déjà arrivé que lorsque les fiches d'analyses sont soumises aux audités et sont discutés avec eux, les audités disent qu'ils sentent bien qu'il faut changer quelque chose pour améliorer le service mais que sur ce point-là, de la façon dont c'est proposé, cela risque de poser un problème. Alors les audités vont communiquer à l'auditeur des alternatives pour y remédier. Une discussion est alors lancée pour trouver la meilleure solution pour corriger le problème. L'interviewé n°3 fait une remarque similaire.

L'interviewé n°5 explique qu'il lui est déjà arrivé que lors de l'audit de trois processus dans une unité, un membre vienne signifier aux auditeurs un problème dans un quatrième processus de l'unité qui ne faisait pas l'objet de l'audit. L'auditeur ainsi averti peut enquêter rapidement et en faire la remarque dans son rapport.

De manière générale, les interviewés s'accordent pour dire qu'il est rare que les audités viennent d'eux-mêmes demander l'aide du service d'audit interne lorsqu'ils rencontrent un problème dans la mise en place de la recommandation. L'interviewé n°8 précise qu'il est tout aussi rare également que l'audité revienne auprès de l'auditeur pour lui dire qu'une recommandation a été mise en place x mois avant la fin du délai.

Cependant selon l'interlocuteur n°7, qui travaille dans une organisation dans laquelle il existe un système de communication en continue, le fait d'être mis au courant que l'audité rencontre un problème signifie que tout d'abord le système de communication fonctionne bien et ensuite surtout que l'audité se sent bien concerné par la mise en place de la recommandation.

Au sujet du délai, l'interviewé n°8 trouve qu'il est cependant très utile qu'au moment où l'auditeur reprend contact avec l'audité, celui-ci n'hésite pas à lui faire part d'éventuelles difficultés qui pourraient le retarder dans l'implémentation de la recommandation. Cela permet le cas échéant, de soumettre un rapport justifié validé par un membre du comité de direction demandant le report du délai initialement prévu.

Pour l'interviewé n°2, la communication basée sur la résolution des problèmes est importante. Selon lui, il n'y a pas d'indépendance qui joue à partir du moment où il faut mettre en place des recommandations, il faut travailler comme des collègues, ce qu'ils sont, pour améliorer les processus de l'organisation.

Pour l'interviewé n°3, sa vision est sensiblement la même. Selon lui, la communication basée sur la résolution des problèmes est très importante. Cela va permettre de gagner la confiance de l'audité tout en montrant que l'audit ne doit pas être vue comme la police mais plutôt comme une aide apporté pour améliorer la performance du département concerné.

4.1.2 Relation

L'interviewé n°4 met en avant l'importance du facteur relationnel pour créer un lien de confiance entre l'auditeur et l'audité. Selon l'interviewé n°8 et n°2, ce climat permettrait d'être au courant plus rapidement des problèmes rencontrés par l'audité dans son processus de travail et à l'opposé cela réduit les risques que ce dernier essaye de cacher des choses. Selon eux, un bon état relationnel permettrait de mettre les audités dans une position telle qu'ils vont d'eux-mêmes livrer l'information car ils savent où sont les problèmes et ils savent où sont les améliorations. Dans ce but l'interviewé n°7 note l'importance pour l'auditeur de faire preuve parfois d'une certaine souplesse, selon lui il faut savoir être compréhensif des problèmes rencontrés par l'auditeur tout en conservant de l'objectivité.

Par ailleurs, l'état des relations entre auditeur et audité est d'autant plus importante qu'il s'agit de décider avec l'accord de l'audité des recommandations qui vont être formulées. Selon les dires de l'interviewé n°2, il est fréquent pour l'auditeur d'être confronté à des personnes qui sont récalcitrantes, sur leur réserve vis-à-vis de l'audit interne. Dès lors il est nécessaire pour l'auditeur de savoir faire preuve de persuasion dans ses relations avec l'audité. En effet, certaines personnes se disent qu'ils sont jugés, se demandent s'ils vont avoir de bons résultats ou même s'ils ne vont pas être virés. Selon l'interviewé n°9, il faut prévenir l'audité qu'il y aura un rapport suite à la mission du service d'audit interne mais que ce rapport ne visera pas l'entité en elle-même et encore moins une personne en particulier mais bien un processus.

L'interviewé n°7 note également que certains audités vont avoir tendance à vouloir « rouler » l'auditeur en essayant par exemple de le convaincre que les recommandations ont été mise en place alors que ce n'est pas le cas, il faut donc être vigilant en fonction de l'état des relations.

4.1.2.1 Objectifs partagés (shared goals)

Souvent cité parmi les facteurs les plus importants de la coordination relationnelle selon les auditeurs interviewés, l'objectif partagé est, selon l'interviewé n°4, primordial pour mettre en place une recommandation car si le plan d'action n'est pas partagé au sein de l'unité auditée, il ne sera jamais mis en place.

L'interviewé n°7 et n°4 vont dans le même sens en disant qu'il faut que les gens responsables, le management, acceptent le plan d'action, qu'ils se l'approprient pour pouvoir l'implémenter par la suite.

De plus, et l'interviewé n°2 et n°4 le disent très bien, il est essentiel que l'audité ait compris la notion de risque et qu'il partage la volonté de l'auditeur de mitiger le risque ou d'améliorer le processus. L'audité pourrait se dire que cela n'arrivera pas, qu'on ne leur fait pas confiance pour que le risque ne se manifestera pas tant qu'il est en charge. Mais pourtant le risque doit être mitigé.

Ce genre de situations peuvent engendrer à nouveau des relations très conflictuelles entre l'auditeur et l'audité. Dans l'organisation de n°9, il lui est déjà arrivé de devoir faire passer des recommandations au forcing, en passant par le comité d'audit et donc les supérieurs hiérarchiques, parce que l'audité ne partageait pas le même objectif que l'auditeur. Ce n'est jamais une très bonne chose, car tout d'abord cela détériore les relations entre l'auditeur et l'audité et fait perdre beaucoup de temps aux deux parties, ensuite, cela frustre l'audité et ne l'aide pas à partager les mêmes objectifs que le service d'audit et donc il y a des chances pour que la recommandation ne soit pas bien mise en place.

Pour l'interlocuteur n°2 et n°3, dans ces cas-là, il faut faire preuve d'un bon esprit de persuasion, il faut faire comprendre qu'il ne s'agit pas là de l'objectif personnel de l'auditeur mais de l'objectif de l'organisation avant tout. Il faut insister sur le fait que l'audit doit être vu comme un business partner et comme un outil permettant d'améliorer le système. Il faut préciser que pour l'auditeur si l'audité ne met pas en place la recommandation, cela ne le regarde pas puisque celui-ci aura fait son travail en pointant le problème à résoudre, si par la suite il y a un problème, ce sera principalement la responsabilité de l'audité qui sera engagée. L'interviewé n°6 rajoute qu'il faut essayer au maximum de donner une visibilité de la plus-value qu'apporterait la mise en place de la recommandation dans le but d'améliorer la recevabilité des recommandations en éveillant son intérêt. Cela permet aussi de faire en sorte que l'audité se sente plus concerné par la recommandation, il sera dès lors plus motivé à la mettre en place.

L'interviewé n°8 explique qu'il faut créer un climat de coopération, de partenariat, de co-construction pour qu'ensemble, sur base des compétences de chacun, il soit possible de trouver les recommandations les plus pertinentes.

D'ailleurs, tout dépendra beaucoup de la pertinence et de la priorité de la recommandation. Dans certains cas, une recommandation d'audit ne sera qu'accessoire pour une entité, ils auront d'autres objectifs bien plus prioritaires. C'est notamment ce que constate l'interviewé n°5 qui, travaillant dans une organisation de type militaire, voit bien que les recommandations d'audits passent rapidement au second plan. D'ailleurs, il a pu remarquer lors d'un changement de commandement, que le nouveau chef d'unité n'était même pas au courant qu'il y avait un plan d'action à mettre en place car son prédécesseur ne l'avait pas mentionné dans le rapport de reprise-remise. Il est difficile dans ces cas-là d'obtenir une implication complète du chef d'unité alors que celui-ci doit aller mener des missions militaires dans des autres pays. Selon lui, l'audit interne dans son organisation est bien moins percutant que dans une banque.

Pour arriver à ce que les objectifs soient partagés, il est aussi essentiel que l'audité se sente concerné par la recommandation. L'interviewé n°6 a, par exemple, eu une situation où personne ne se sentait concernée par la recommandation et cela se traduisait par une délégation de la responsabilité.

Il faut également aider ce facteur à s'appliquer. C'est-à-dire qu'il faut essayer d'attribuer la responsabilité de la mise en place aux personnes qui se sentent concernées par la recommandation et qui donc partagent le même objectif que le service d'audit interne. Cependant la charge d'attribuer les rôles dans la mise en place d'une recommandation n'incombe pas au service d'audit interne, il sera dès lors difficile pour le service d'audit interne d'influer.

Un autre moyen de favoriser ce facteur concerne tous les éléments relatifs à la pertinence et à la faisabilité de la recommandation. Selon l'interlocuteur n°8 et n°9, émettre une recommandation pertinente favorise l'adhésion et la validation de la part de l'audité. De ce fait, celle-ci a plus de chances d'être acceptée.

4.1.2.2 Connaissance partagée (shared knowledge)

Il s'agit d'un des facteurs les moins reconnus par les interviewés puisque ce dernier concerne principalement les relations entre les personnes chargées de mettre en place les recommandations. L'auditeur est donc exclu de cette partie du processus et n'a donc pas souvent la possibilité d'intervenir. La plupart des interviewés ont jugé que si l'auditeur interne s'occupe de se mêler de l'implémentation, il dépasse les limites de son indépendance. Malgré tout, certains interlocuteurs ont pu apporter quelques éléments intéressants.

Ainsi, n°8 estime qu'il est important de désigner un process owner qui sera chargé de communiquer qui fait quoi pour mettre en place la recommandation.

De son côté, n°1, quand il lui fut demandé si les membres du service audité étaient bien conscients des rôles de chacun, a estimé que cela dépendait beaucoup du chef de département, de la façon dont il organisait son service et de l'importance qu'il portait à la recommandation.

D'après n°4, il est déjà arrivé que les membres du service audité n'étaient pas bien conscients des rôles de chacun dans la mise en place de la recommandation ce qui a engendré une situation dans laquelle personne n'implémentait la recommandation parce qu'il pensait qu'une autre personne le faisait déjà. Le directeur de département recevait donc parfois une remarque parce qu'il ne communiquait pas assez pour mettre en place une recommandation.

Par ailleurs, on peut inclure dans ce facteur la connaissance de la part de l'audité, du rôle, de la mission de l'auditeur interne. Comme mentionné précédemment, les audités ont parfois une mauvaise connaissance de l'utilité et de la mission de l'auditeur interne. Cela entraine des malentendus et tend à répandre une vision erronée de la fonction d'audit interne. Nombre des interviewés ont ainsi fait remarquer que la fonction d'audit interne était très souvent vue comme un organisme de contrôle presque semblable à la gestapo.

4.1.2.3 Respect mutuel (mutual respect)

Régulièrement cité parmi les facteurs importants de la coordination relationnelle par les interviewés, le respect mutuel représente un élément crucial dans les relations entre auditeurs et audités. Ce facteur est aussi généralement très fortement lié aux caractères des personnes impliquées.

Selon n°3, plus la personne de contact est haute dans la hiérarchie, plus ils sont disposés à écouter et sont plus objectifs. En revanche, plus la personne de contact est dans un niveau hiérarchique bas, plus ils auront un « *mindset* » opérationnel et auront tendance à contester plus facilement les projets de recommandation et même parfois avec mauvaise foi. Cependant, selon lui, ce facteur va avoir au final une incidence plus sur le temps que va prendre la recommandation avant d'être émise que sur la mise en place effective de la recommandation puisque si il faut mettre en place la recommandation, c'est qu'ils sont d'accord pour la mettre en place.

A contrario, n°9 estime que les relations avec le « petit personnel » est beaucoup plus facile, que celui-ci est plus courtois et donnera plus facilement de l'information. Selon elle, cela est dû au fait qu'ils attendent peut-être plus de l'auditeur dans le sens où ce dernier pourrait servir de relais pour faire légitimer les problèmes qu'ils rencontrent auprès du management et ainsi y apporter une solution.

Cet écart de vision entre les deux interviewés vient probablement du type de travailleur audité. L'interlocutrice n°9 a plus l'habitude de traiter avec des ouvriers qui auront certainement plus de difficulté et moins de motivation à un jour aspirer à une fonction managériale alors que n°3 traite uniquement avec des employés encrés dans la culture d'une grande banque et avec certainement des ambitions et des perspectives de carrières plus définies. Ces derniers, comme le précise n°7, seraient plus dérangés par le fait que l'on soulève un problème dans un processus dans lequel ils travaillent. Ils auront plus peur qu'une recommandation les pénalise. Il y a donc parfois des gens qui résistent et cela peut créer des tensions énormes dans les relations entre auditeurs et audités. Les audités vont tenter de se protéger, prendront des positions très défensive et cacheront des choses à l'auditeur.

Pour remédier à cela, n°7 propose de changer les gens dans les équipes que ce soit du côté des auditeurs comme du côté des audités. Parfois il y a des gens qui sont plus flexibles que d'autres.

L'interlocuteur n°4 note qu'il pouvait y avoir de temps à autre un manque de respect de la part de l'audité en début de mission du fait que l'audité estimait que l'auditeur n'avait pas assez de crédibilité en terme de connaissance et de compétence vis-à-vis du sujet audité que pour pouvoir les challenger. Il fallait donc gagner le respect de l'audité pour pouvoir être pris au sérieux.

Cependant, n°7 précise qu'il faut tout de même rester humble, il est évident que les auditeurs internes ou même externes, ne connaissent jamais l'opération quotidienne d'un service mieux que les gens qui y travaillent. Ce sont eux les experts et il faut le leur faire sentir selon n°9. Cela permet de montrer que l'auditeur ne va pas chercher à prendre son travail, cela le valorise et le met donc en confiance.

Pour en revenir à cette notion de crédibilité, il faut noter que celle-ci est essentielle pour gagner le respect et la confiance de l'audité. Sans cette crédibilité, l'auditeur n'est pas entendu et ce qu'il dira et fera ne sera pas pris au sérieux. Ainsi, l'interlocuteur n°6 qui travaille dans une organisation où le service d'audit interne a été créé récemment, ne souhaite pas aller auditer certains services car elle sait qu'il y a des tensions et préfère donc se créer de l'expérience et une réputation dans des services d'audit moins sensibles afin de pouvoir se prévaloir par la suite d'audits qui auront bien fonctionnés.

Dans cette optique, l'auditeur devra faire attention à la pertinence et à la faisabilité de ses recommandations s'il ne veut pas perdre sa crédibilité. Selon l'interviewé n°2 et n°8, c'est là toute la difficulté de l'audit, le challenge c'est d'évaluer la tâche de travail additionnelle par rapport à la diminution des risques. C'est à ce moment-là qu'il y a toute la réflexion de l'auditeur qui intervient, il faut réaliser les objectifs avec efficacité, il faut être pragmatique. Si la recommandation couvre le risque mais que l'audité perd en efficacité, la recommandation valait-elle le coup ?

D'après n°8, le respect avant même la venue de l'auditeur passe aussi par le respect qu'a la direction et les membres du comité de direction vis-à-vis du service d'audit interne ainsi que de la manière dont ils communiquent sur ce dernier. Ils doivent montrer l'exemple aux membres de l'organisation.

Selon n°3, le respect mutuel doit être présent entre les différentes parties pour arriver à une bonne collaboration. A défaut, l'auditeur interne pourrait être forcé de se montrer plus strict et plus sévère ce qui nuira à la qualité des relations et à celle de la recommandation puisque l'accord de l'audité est nécessaire.

4.1.3 Liens entre les différents facteurs sur la coordination relationnelle

Cela se remarque, les différents facteurs développés ci-dessus ont souvent une relation d'interdépendance les uns avec les autres.

De plus, il faut d'après les différents intervenants de ce travail, un mélange de plusieurs facteurs pour favoriser une mise en place effective des recommandations d'audit interne. Par exemple, selon n°1, la communication précise et en temps opportun ainsi que la connaissance partagée sont nécessaires pour que le problème soit bien défini, qu'il n'y ait pas de mal entendu dans la rédaction et la mise en place de la recommandation. D'après lui, si ces trois éléments ne sont pas présents, la recommandation ne sera pas bien mise en place.

Ainsi l'interlocutrice n°6 exprime parfaitement cette dimension d'interdépendance entre les différents facteurs de la coordination relationnelle : « *Je pense que ce qui est important c'est que la communication soit précise et fréquente axée sur les objectifs et que ceux-ci en deviennent des objectifs partagés. Afin qu'il y ait une prise de conscience des audités que nous arrivons avec des objectifs, qu'ils peuvent partager, d'amélioration des procédures de travail et de plus-value pour l'institution. A partir du moment où tout cela est en place je pense que le respect mutuel est implicite* ».

4.1.4 Conclusion sur la coordination relationnelle

Dans le but de présenter les résultats des interviews de manière plus synthétique, il m'a semblé utile de dresser un tableau récapitulatif des différentes manières de mettre en place les dimensions de la coordination relationnelle tel que vu par les différents interviewés ainsi que l'effet recherché sur l'audité. Le tableau n'est pas exhaustif mais reprend les éléments les plus marquants expliqués par les interviewés.

COMMUNICATION

Coordination relationnelle	Comment?	Dans quel but?
Communication fréquente	Communication formelle et informelle	Etablir une relation collaborative avec l'audité, stimuler la proactivité
	De la part de la direction au sujet du service d'audit interne	Crédibiliser et légitimer le service d'audit interne
	Réunions avec l'audité	Obtenir son accord sur les recommandations
	Rappeler la recommandation à l'audité	Stimuler l'implémentation de la recommandation
Communication en temps opportun	<u>En début de mission:</u> Expliquer le rôle et la mission de l'auditeur	Réduire les préjugés entourant la fonction d'auditeur Encourager la collaboration de l'audité Faire en sorte que l'audité livre de lui-même l'information dont a besoin l'auditeur
	<u>Au cours de la mission:</u> Réunions avec les différentes parties concernées	Encourager l'adhésion de l'audité au processus d'audit
	<u>En fin de mission:</u> Réunions avec les parties concernées par les recommandations	Permettre à l'audité d'exprimer ses remarques par rapport aux recommandations
	<u>Dès la prise de connaissance du plan d'action:</u> Communication au sujet plan d'action	Avertir l'audité d'un éventuel manquement dans le plan d'action
Communication précise	Utiliser des termes précis et compréhensible par l'audité dans la rédaction de la recommandation	Eviter toute incompréhension vis-à-vis du problème à résoudre
	L'exécutant doit répartir avec précision les rôles pour mettre en place la recommandation	Eviter toute incompréhension au sein du service audité sur les rôles de chacun
Communication basée sur la résolution des problèmes	Communication constructive entre auditeur et audité à propos des recommandations	Parvenir à une solution qui convienne à l'auditeur et l'audité
	Proposer des solutions aux problèmes rencontrés par l'audité	Crédibiliser le service d'audit interne Gagner la confiance de l'audité

RELATION

Coordination relationnelle	Comment?	Dans quel but?
Objectifs partagés	Faire comprendre la notion de risque à l'audité	Que l'audité partage la volonté de l'auditeur de mitiger les risques décelés Eviter des relations conflictuelles
	Faire preuve de persuasion	Faire partager ses objectifs Améliorer le taux d'acceptation des recommandations
	Donner une visibilité de la plus-value potentielle de la recommandation	Améliorer le taux d'acceptation des recommandations Réduire le temps de négociation Augmenter la motivation de l'audité à implémenter la recommandation
	Rédiger des recommandations pertinentes	Améliorer le taux d'acceptation des recommandations Réduire le temps de négociation Augmenter la motivation de l'audité à implémenter la recommandation
	De la part de l'audité: faire intervenir les personnes demandeuses de la recommandation dans son implémentation	Implémenter la recommandation dans les délais Augmenter la qualité de la mise en place de la recommandation
Connaissance partagée	Utiliser l'objectif partagé pour augmenter l'adhésion du process owner	Que le process owner répartisse de manière responsable les rôles au sein du processus d'implémentation
	Expliquer le rôle et la mission de l'auditeur en début de mission	Réduire les préjugés entourant la fonction d'auditeur interne
Respect mutuel	Changer les gens dans les équipes si nécessaire	Eviter les relations conflictuelles entre auditeur et audité
	Améliorer les compétences des auditeurs par rapport aux entités auditées	Gagner le respect de l'audité
	Rester humble et faire sentir à l'audité qu'il est l'expert	Valoriser et mettre en confiance l'audité
	Emettre des recommandations pertinentes et faisables pour l'audité	Crédibiliser la fonction d'auditeur interne
	Respect de la direction envers le service d'audit interne	Montrer l'exemple

4.2 Autres facteurs

De plus, au cours des interviews, il a été possible de déceler d'autres facteurs influençant l'acceptation ou la mise en place des recommandations d'audit interne. La section ci-dessous explique les principaux facteurs évoqués au cours des interviews.

4.2.1 Ambitions personnelles

En résumé, cela signifie qu'un acteur du processus d'audit tentera d'empêcher la mise en place de la recommandation parce qu'il a des objectifs contradictoires avec ceux du service d'audit interne. Ce facteur fait notamment référence au concept d' « agency theory » brièvement expliqué lors de l'explication théorique des objectifs partagés.

Interprétation personnelle pour solutionner ce problème :

L'auditeur devrait établir une relation d'objectifs partagés dans le but de persuader cet acteur de l'importance de la recommandation pour son service. La communication en temps opportun serait essentielle pour mettre les choses au point le plus tôt possible et éviter que la situation ne se détériore. Le respect mutuel serait également important afin de ne pas créer de relations conflictuelles avec celui-ci. Si ces méthodes ne parviennent pas à aligner ou à détourner les ambitions de l'acteur dans la direction souhaitée par l'auditeur, il faudrait que l'auditeur puisse avoir recours à la pression du top management pour faire plier l'acteur. Cependant, cela pourrait s'avérer dommageable par la suite lors de la mise en place de la recommandation et dans les relations futures avec cet acteur.

4.2.2 Aura/force de persuasion du service d'audit interne

Il s'agit d'un facteur qui, s'il est présent, permet de favoriser l'acceptation d'une recommandation par le service audité. Ce facteur permet entre autre de faire partager les objectifs de l'auditeur avec l'audité. L'interviewé n°2 et 4 rajoutent que, parfois, la simple présence chez l'audité du service d'audit interne suffisait à résoudre directement les problèmes.

4.2.3 Crédibilité de l'audit interne

La crédibilité de l'audit interne est un facteur qui a très souvent été évoqué par les interviewés comme un élément essentiel dans les relations entre auditeur et audité. Il va permettre d'apporter le respect de l'audité envers l'auditeur et donnera plus de poids à l'auditeur lors des négociations sur les recommandations.

Interprétation personnelle pour solutionner ce problème :

Pour se montrer crédible, le service d'audit interne se devra de formuler des recommandations pertinentes et faisables. Il devra y mettre les formes en émettant un rapport structuré et professionnalisé. Il devra également pouvoir se valoir d'une expérience pertinente dans le milieu de l'audit. Sa réputation au sein de l'organisation aura toute son importance. Il se devra d'être constitué d'une équipe à compétence multidisciplinaire et devra être capable de comprendre le fonctionnement de l'entité audité. Et enfin il sera essentiel qu'il puisse jouir du soutien inconditionnel du top management.

4.2.4 Pertinence/faisabilité de la recommandation

Il s'agit certainement de l'élément central dans les relations entre auditeur et audité, sans cela l'auditeur aura certainement bien du mal à faire passer sa recommandation. Ce facteur relève de la compétence même de l'auditeur à analyser une situation et à y apporter une solution efficace. La pertinence de la recommandation dépendra des conditions dans lesquelles le service d'audit interne aura mené sa mission.

Avec la collaboration de l'audité, l'auditeur a une plus forte probabilité de formuler une recommandation pertinente. De plus, la communication avec l'audité sera nécessaire pour s'accorder sur la faisabilité de la recommandation.

Par ailleurs, le caractère pertinent et faisable de la recommandation permettra de la faire accepter par l'audité et crédibilisera le travail de l'auditeur. Il s'agira donc d'un facteur qui sera facilité par la coordination relationnelle et qui en même temps la facilitera.

4.2.5 Vision de l'audit interne

La vision de l'audit interne représente un élément fondamental dans la confiance, la crédibilité et le respect qu'accordera l'audité à l'auditeur.

Souvent mauvaise, cette image que renvoie l'audit interne va être un des principaux obstacles que devra surmonter l'auditeur interne s'il veut pouvoir se faire entendre par l'audité. Ainsi, l'interviewée n°9 a déjà pu remarquer qu'elle n'était pas souvent la bienvenue et qu'il lui fallait user de persuasion pour se faire entendre. Notamment, elle suggère que l'auditeur se doit d'être constructif avec l'audité et ne pas spécialement exercer son « pouvoir » comme il en a le droit. Cela passe par ne pas exiger autoritairement les documents désirés mais plutôt par trouver les bons mots, faire comprendre que le but n'est pas de casser mais de trouver des points d'améliorations. Selon elle, on colle encore trop souvent l'étiquette de contrôle sur l'auditeur interne alors que l'audit interne devrait être vu comme un allié dans la réalisation des objectifs de l'entreprise et des différents services. Cela passe principalement par la présentation des résultats à l'audité en mettant en évidence les forces et faiblesse d'un système de contrôle interne pour justifier les mesures recommandées. N°6 met également en avant la qualité des constats pour changer cette vision.

Selon l'interlocuteur n°7, il est important que l'audité comprenne que le service d'audit interne est là pour l'aider, le protéger et pas pour le dénoncer, le surveiller, le sanctionner. Ce n'est pas encore le cas et la plupart des audités essayent de se débarrasser au plus vite des auditeurs.

Dans l'organisation de n°8, le service d'audit interne a même été jusqu'à changer le terme « recommandation » par « opportunité d'amélioration » ou « piste de réflexion » dans le but de réduire une partie de cette image d'inquisiteur attribué à l'auditeur interne.

4.2.6 Degré du risque à corriger

Le degré du risque à corriger influence grandement la mise en place effective du plan d'action le mitigeant. Tous les auditeurs interviewés s'accordent pour dire que les recommandations visant des risques mineurs sont les recommandations les plus négligées par les audités parce qu'ils savent que ce n'est pas très important et préfère se concentrer sur d'autres projets.

Aucuns n'a eu à faire à un refus de mettre en place une recommandation qui couvrait un risque critique, susceptible de mettre en péril la pérennité de l'organisation.

Interprétation personnelle pour solutionner ce problème :

Si le risque est mineur, il est bien sûr moins important à mettre en place. Cependant, il en va de la réputation du service d'audit interne, que même les recommandations pertinentes sur des risques mineurs soient mises en place. Afin d'y parvenir, la communication fréquente jouera un rôle prépondérant. Le service d'audit interne devra se tenir informer régulièrement de l'avancement de l'implémentation. Cela permettra d'une part, de rappeler à l'audité son engagement, d'autre part, cela lui montrera que le service d'audit interne y accorde de l'importance.

Si le risque est majeur, il sera important que l'audité en soit conscient et qu'il ait le même objectif que l'auditeur, à savoir la réduction du risque détecté. Puisqu'il s'agit de mettre en place un plan d'action relatif à un risque majeur, la connaissance partagée sera importante afin de pouvoir couvrir le risque le plus rapidement possible. La communication en générale sera essentielle pour régler le problème de la manière la plus efficace et rapide possible.

4.2.7 Poigne du directeur du service d'audit interne

Il faut aussi que le responsable de l'audit interne ait suffisamment de poigne, qu'il n'ait pas peur d'aller au clash. L'interviewé n°4 raconte une expérience où lors d'un audit à l'étranger, il avait été identifié pas mal de lacunes au niveau de la sécurité. Se sentant fautif, le patron refusait le plan d'action. Il n'acceptait pas ses torts. Le directeur de l'audit de l'époque n'a pas eu le courage d'aller à son encontre et n'a donc pas sorti le rapport.

Interprétation personnelle du problème :

Certes, il faut parfois savoir être concilient et souple en tant qu'auditeur pour mieux acquérir la confiance et l'adhésion de l'audité mais il ne faut pas perdre de vue qu'un des buts principaux de l'audit interne est de mitiger les risques. Il faut savoir faire preuve d'intégrité et être prêt à défendre son point de vue devant la direction s'il le faut.

Le rôle du directeur d'audit interne est donc primordial pour crédibiliser le service et défendre les intérêts de l'organisation.

Comme l'explique Just, Kramer et Pforsich (2006), le directeur du service d'audit interne doit être capable de gagner le respect de la direction et du comité d'audit interne. Il doit posséder également de bonnes compétences en matière de communication, faire preuve d'objectivité et posséder un fort caractère moral.

4.2.8 Pression/soutien de la direction

Il s'agit certainement d'un des facteurs les plus importants pour mettre en place une recommandation de manière effective. Presque tous les interviewés y auront fait allusion à un moment ou un autre au cours des interviews. Ce soutien est essentiel pour tous les auditeurs qui furent interviewés. A ce sujet, les propos de l'interviewé n°2 sont assez éloquents : « *Je pense qu'il est nécessaire qu'il y ait un soutien inconditionnel du management, le plus haut management de l'organisation, au service d'audit interne car lorsqu'il a besoin de soutien, il faut qu'il puisse l'obtenir. Déjà rien que pour confirmer la crédibilité de l'audit. Si je ne l'obtenais pas il y a longtemps que j'aurais quitté ce poste* ». L'interviewée n°6 tient des propos similaires à n°2 : « *Le jour où je n'ai plus le soutien du management, je démissionne vu que je n'ai aucun poids hiérarchique sur les audités,…* »

Cependant, l'interviewé n°4 précise que ce n'est pas le but de remonter à chaque fois le problème jusqu'au sommet hiérarchique. Selon lui, le problème découle souvent d'un manque de communication.

Le soutien du management sert donc aussi à crédibiliser le service d'audit interne tel que préciser précédemment.

Dans le cas de l'organisation de l'interlocuteur n°3 cela va encore plus loin. Là, lorsqu'une recommandation prend plus de temps que prévu, le top management est directement informé.

Dans l'organisation de l'interviewé n°7, lorsqu'une recommandation n'est pas acceptée par l'audité mais que le service d'audit interne publie tout de même le rapport, le directeur général du département audité et le directeur général du service d'audit interne sont invités à venir défendre leur point de vue devant le comité d'audit composé de sept commissaires dont le premier vice-président ce qui ajoute du poids au comité. Dans ce cas-ci, le simple fait que cela puisse arriver fait que les gens pensent et réfléchissent beaucoup avant de refuser une recommandation d'audit interne.

En règle générale, si les objectifs sont partagés, la pression de la direction n'est pas forcément nécessaire par contre cela joue sur la rapidité avec laquelle la recommandation sera implémentée comme le précise n°1. D'ailleurs selon lui, plus la taille de la société sera importante, plus elle sera réglementée et plus elle devra répondre à des exigences en matière de contrôle et plus le top management accordera de l'importance à l'audit interne.

4.2.8.1 Pression d'acteurs externes

Il s'agit d'un sous-facteur directement influencé par la gouvernance d'entreprise. En effet, lorsque cette pression d'acteurs externes est forte, la direction répercutera cette pression sur le processus d'audit pour que les recommandations soient implémentées. Ce facteur donne une bonne raison à la direction de mettre la pression et indirectement, il permet de légitimer le service d'audit interne.

Par exemple, l'interviewé n°8 explique que dans son organisation, l'audit interne aide les services concernés à préparer la visite du certificateur ISO. Il en va de même pour les règles Sarbanes-Oxlay comme le précise n°4. Cette pression d'acteurs externes permet aussi de conforter le service d'audit interne dans son rôle de soutien et d'aide aux audités.

D'autre part, l'interviewé n°1 explique qu'un organisme externe tel que l'auditeur externe pourrait apporter le soutien qu'il manque parfois à l'audit interne pour valider une recommandation. Etant donné que le rapport d'audit externe est public, tout le monde peut voir si quelque chose a été constaté par l'auditeur externe, dès lors l'audité aura plus la pression de mettre en place la recommandation le plus rapidement possible afin que cela n'apparaisse pas dans le rapport.

Enfin, et c'est un élément qui n'a pas été mis en évidence par les interviewés mais par Lapides et al. (2007). Le besoin d'obtenir la confiance des investisseurs externes peut découler sur une augmentation de la transparence d'une organisation. Dans ce but, la gouvernance pourrait décider de divulguer un rapport d'audit interne annuel. La divulgation de ce rapport est, en effet, selon Lapides et al. (2007), positivement corrélée avec la confiance des investisseurs en ce qui concerne l'efficacité de la surveillance de l'entreprise et la fiabilité de l'information financière. L'effet est d'autant plus bénéfique lorsqu'il s'agit d'une entreprise qui présente des risques élevés de fraude. Il va donc de soi qu'une organisation souhaitant faire passer ce type de message par le biais de son rapport d'audit interne accordera beaucoup d'importance à ce service et à ses activités.

4.2.9 Raison d'une non-implémentation

Il m'a semblé utile de demander aux interviewés les principales raisons d'une non-implémentation d'une recommandation dans le but de voir si un élément de la coordination relationnelle aurait été absent et aurait donc pu être la cause de cette non-implémentation. De manière générale, une recommandation n'est pas mise en place du tout soit parce que la recommandation est devenue obsolète, soit parce qu'elle était trop contraignante pour l'audité.

De plus, le délai d'une recommandation devait être reportée généralement parce qu'elle était trop ambitieuse et que le budget ne suivait pas, ou bien parce que l'audité oubliait et que le risque à couvrir était mineur ou encore par manque de temps car l'audité avait d'autres priorités ou qu'il fallait attendre la sortie d'un nouveau programme.

Par ailleurs n°7 met en évidence que dans son organisation, certains services sont soumis à un contrôle de la part de plusieurs organismes. Outre l'audit interne, ceux-ci doivent suivre les changements et les règles instaurées par le contrôle interne, se soumettre à l'audit externe. Tout cela donne beaucoup de travail supplémentaire aux audités et créé une lassitude et une fatigue vis-à-vis des audits qui pousse les audités à négliger certaines recommandations.

Interprétation et lien avec la coordination relationnelle :

Une recommandation non-implémentée parce qu'elle était trop contraignante pour l'audité signifie qu'il n'y a pas eu suffisamment de communication avec l'audité au moment de rédiger la recommandation et que celui-ci n'a pas su évaluer correctement la charge de travail supplémentaire impliquée par l'implémentation.

Un report du délai d'une recommandation pourrait être dû à un manque de suivi de la part du service d'audit interne, peut-être que celui-ci n'a pas rappelé suffisamment souvent à l'audité qu'il était chargé de mettre en place une recommandation. Une autre explication pourrait être que l'auditeur n'a pas communiqué en temps opportun avec l'audité lorsqu'il a reçu le plan d'action. Cela peut aussi être dû à l'auditeur qui n'aurait pas suffisamment fait attention à la faisabilité de ses recommandations.

Par conséquent, il est important que l'auditeur effectue un suivi actif de l'implémentation de ses recommandations. Il doit vérifier la faisabilité du plan d'action et la cohérence du délai fixé. De plus, il doit régulièrement rappeler à l'audité, l'engagement que ce dernier a pris d'implémenter le plan d'action qu'il a lui-même rédigé.

4.2.10 Valeur ajoutée

Quels sont les éléments qui vont conforter la décision du top management de donner son soutien au service d'audit interne ? Plusieurs éléments ont été mis en évidence par les interviewés.

Les interlocuteurs n°2, 3, 6 et 9 estiment que les recommandations rédigées de manière précise, en collaboration avec l'audité représentent la valeur ajoutée produite par le service d'audit interne. N°2 ajoute que le but est de montrer au top management que le service d'audit interne a pointé des risques, qu'il a fait son travail en profondeur et qu'il peut ne plus aller dans le département avant quelques années.

Pour l'interviewé n°5 c'est le recul qu'apporte le service d'audit interne par rapport au processus de l'audité.

Selon n°7, il faut que le service d'audit ait pu s'assurer que les systèmes fonctionnent correctement ou que ceux-ci fonctionneront correctement suite à ses recommandations. L'objectif final et celui qui créé le plus de valeur ajoutée concerne la mitigation des risques.

Pour n°1 et 4, c'est tout le processus de l'audit, identifier les risques qu'ils soient opérationnels, financiers ou légaux. Evaluer la nature et l'importance des risques. La mise en place et le suivi du plan d'action.

L'interviewé n°8 qui réalise souvent des audits de conformités, estime que ce sont les activités qui prépare à la certification ISO qui sont le plus porteur de valeur ajoutée dans son organisation.

Par ailleurs, la valeur ajoutée peut être envisagée du point de vue de l'audité. Celui-ci va être selon n°9, sensible à la perception qu'il aura de ce que peut lui apporter le service d'audit interne. Ainsi, l'auditeur, en montrant la valeur ajoutée potentielle de ses recommandations pour le service de l'audité, augmenterait ses chances de voir l'audité accepter les recommandations. Une fois son accord donné, on peut envisager que l'audité sera plus motivé à les implémenter s'il connait l'effet positif que pourrait avoir les recommandations sur son service.

5. Discussion et recommandations

Au vue de l'étude, on peut raisonnablement affirmer que la coordination relationnelle bien que n'ayant jamais faite l'objet d'étude dans le milieu de l'audit, fait déjà partiellement partie des processus de travail mis en place par les auditeurs. Son objectif est comme tel que décrit dans la première partie de ce travail, d'améliorer la performance en renforçant les interactions entre communication et relation effectuées dans le but de mettre en place un processus.

Pour Gittell (2011a), les 7 dimensions présentées au cours de ce travail interagissent les unes entre les autres pour permettre aux participants de coordonner efficacement leur travail. En effet, les chercheurs en communication ont trouvé que l'état relationnel entre les individus influence la fréquence et la qualité de leur communication, et qu'inversement, la fréquence et la qualité de leurs communications influencent la qualité de leurs relations. Dès lors, une influence mutuelle entre la communication et l'état relationnel entre les individus existe et se trouve au cœur de la coordination relationnelle (Gittell, 2011a). Cependant, dans le cadre de la recherche de ce mémoire, on remarque que certaines dimensions sont plus importantes que d'autres pour arriver aux différents objectifs.

Au niveau du processus d'audit interne nous arrivons donc ainsi à une interdépendance séquentielle entre deux tâches. La première tâche est la phase durant laquelle l'auditeur devra convaincre l'audité du bien fondé de ses recommandations dans le but d'obtenir son adhésion et la deuxième est la phase durant laquelle l'audité devra implémenter ces recommandations. L'implémentation dépend avant tout de l'acceptation de la recommandation par l'audité d'où le caractère séquentiel. De plus, chaque tâche sera soumise à une contrainte de temps.

Au cours de la première phase, le service d'audit interne se coordonne et communique avec l'audité dans le but d'une part, d'émettre les recommandations les plus pertinentes possibles et d'autre part de faire accepter ses recommandation par l'audité. Au cours de la seconde phase, la coordination se fait principalement au sein de la fonction auditée donc entre un certain nombre d'acteurs de cette fonction variant selon l'importance du plan d'action à mettre en place.

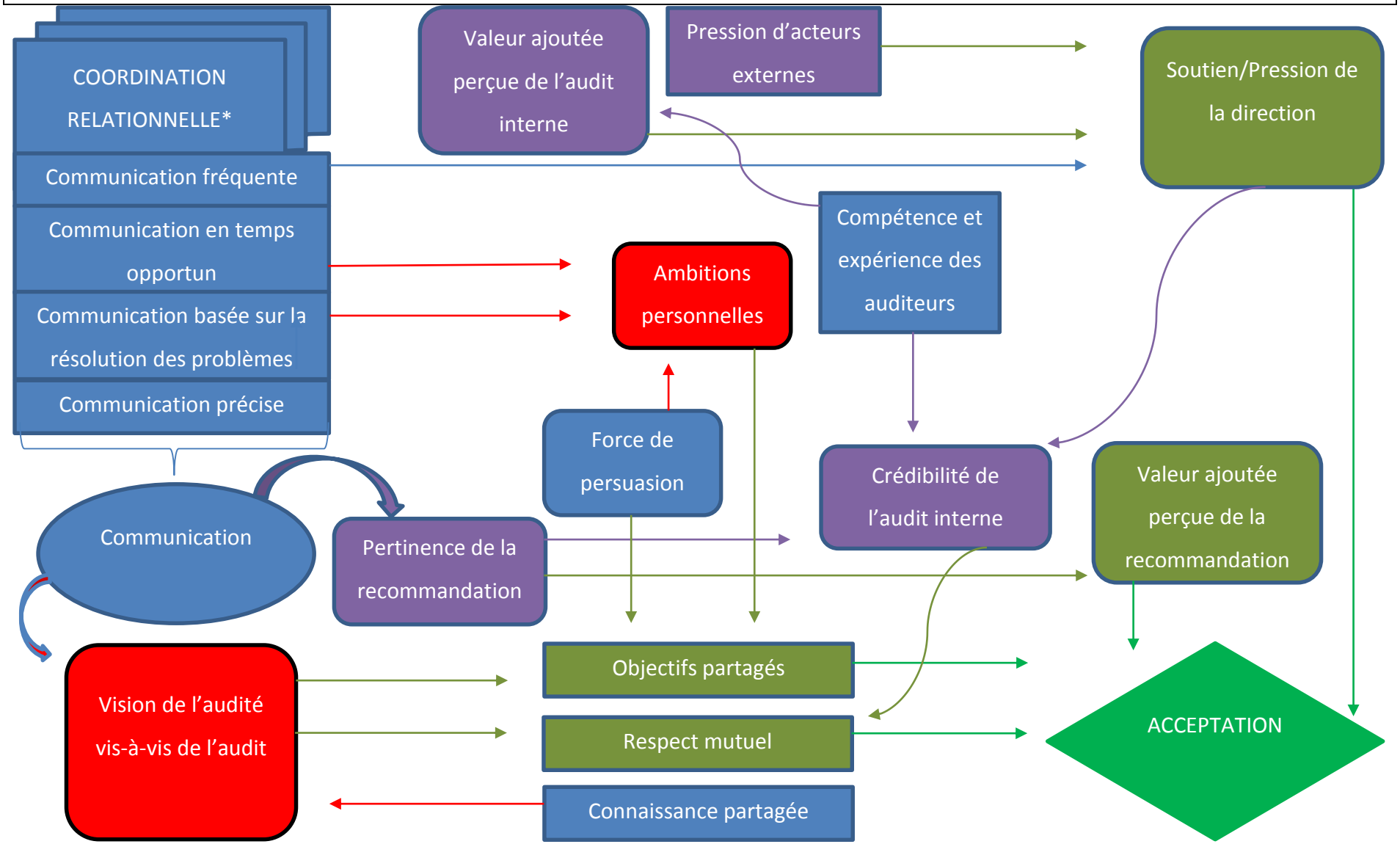
Cependant, il semblerait que l'acceptation des recommandations d'audits internes nécessiterait plus certaines dimensions de la coordination relationnelle que d'autre et il en va de même pour la mise en place des recommandations. Il s'agira donc, selon la phase en cours, de mettre l'accent plus sur certaines dimensions que sur d'autres.

Grâce aux informations recueillies et traitées au cours des interviews, il m'a été possible d'établir des processus types pour arriver à l'objectif soit de faire accepter les recommandations, soit que les recommandations soient mises en places. Tout cela en prenant en compte et en influençant les autres facteurs exposés lors de la section précédente. Les deux processus présentés ci-dessous permettent donc d'apporter une réponse aux deux sous-questions posées en fin de revue de littérature, à savoir :

1) Quels sont les facteurs qui influencent l'acceptation des recommandations d'audit interne par l'audité ?
2) Quels sont les facteurs qui influencent la mise en place des recommandations d'audit interne ?

De plus, ils permettent de traiter les hypothèses formulées au même endroit.

La Coordination Relationnelle dans le processus d'acceptation par l'audité des recommandations d'audit internes



N.B : l'interdépendance entre la dimension communicationnelle et la dimension relationnelle est implicite.

Dans ce premier processus nous pouvons donc voir le rôle de la coordination relationnelle dans l'acceptation par l'audité des recommandations d'audits internes. Si l'on se penche un peu plus sur ce processus, on remarque qu'il découle des interviews que l'acceptation des recommandations peut être influencée par quatre facteurs principaux qui ne doivent pas nécessairement être tous présents pour aboutir à l'acceptation.

1) Premièrement, il faudra que les audités partagent les objectifs des auditeurs internes à savoir, la mitigation des risques ou l'amélioration des processus de travail, pour qu'ils puissent consentir à accepter les recommandations. On remarque que trois facteurs peuvent influencer l'état relationnel entre audités et auditeurs afin que ceux-ci partagent les mêmes objectifs. Tout d'abord, l'auditeur interne devra veiller à ce que l'audité n'ait pas une vision faussée de l'audit interne, qu'il comprenne le rôle et la mission de l'auditeur et également que ce dernier n'est pas là pour le pénaliser mais pour l'aider à améliorer l'efficacité de son service. Cela passe notamment par une communication efficace entre les deux parties. Ensuite, l'auditeur devra utiliser de sa force de persuasion pour convaincre l'audité à adhérer à ses recommandations. Finalement, il faudra, si la personne de contact présente des ambitions contradictoires, user de persuasion pour faire entendre raison à l'audité mais également faire preuve de compréhension vis-à-vis de la situation de l'audité.
2) Deuxièmement, le respect mutuel sera essentiel tout au long de l'audit pour faciliter la communication et les relations entre les deux parties et éviter des situations conflictuelles. Celles-ci pourraient, en effet, suffire à pousser l'audité à refuser systématiquement les propositions de recommandation. Pour y parvenir, l'auditeur devra à nouveau faire attention à ce que la vision, que l'audité a de sa fonction, ne soit pas faussée. De plus, il devra être crédible. Cela passe par, tout d'abord, émettre des recommandations pertinentes qui prouvent sa compétence. Ensuite, il doit pouvoir se prévaloir d'une expérience suffisante et doit se montrer compétent lors de l'exercice de sa fonction. Enfin, il doit pouvoir compter sur le soutien inconditionnel de la direction d'entreprise qui veillera à communiquer fréquemment sur l'importance de l'audit interne au sein de l'organisation.
3) Troisièmement, il faudra que la recommandation proposée apporte une valeur ajoutée perceptible pour l'audité. Cela passe en outre par une recommandation pertinente et faisable.

4) Quatrièmement, à défaut d'avoir pu trouver une solution à l'amiable au cours des négociations sur les recommandations, l'audité devra faire appel à l'appui de sa direction pour faire passer les recommandations qu'il juge indispensable pour son organisation. La direction donnera plus facilement son appui au service d'audit interne selon qu'elle a une haute opinion du service de par la valeur ajoutée qu'elle en perçoit et/ou qu'elle subit une pression de la part d'acteurs externes à l'organisation.

En ce qui concerne les hypothèses :

H1 : Les caractéristiques du service d'audit interne influencent l'acceptation des recommandations par l'audité.

On remarque en effet que les compétences et l'expérience des auditeurs joue un rôle dans la crédibilité donné au service d'audit interne.

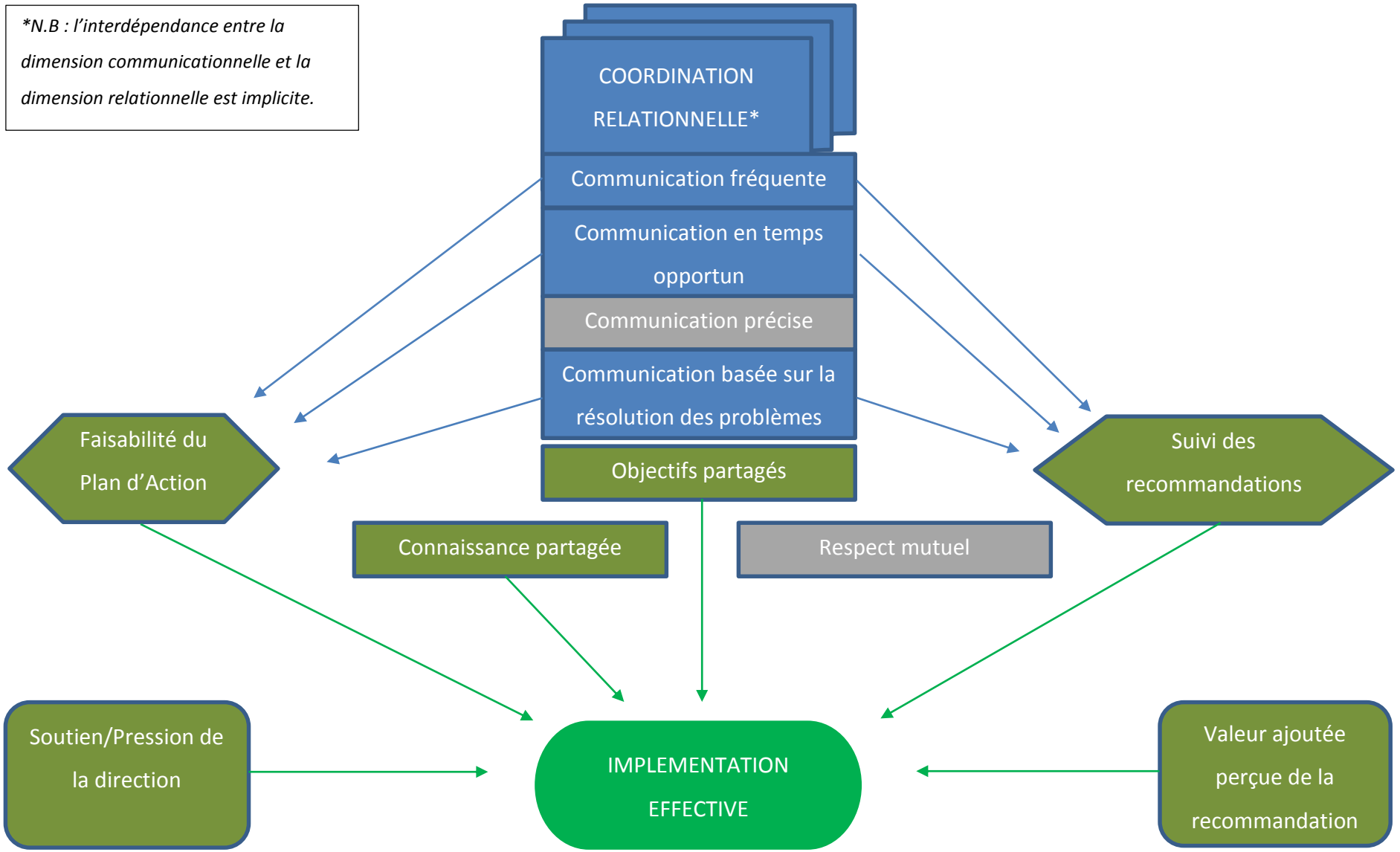
H2 : La pertinence des recommandations joue un rôle essentiel sur l'acceptation des recommandations par l'audité.

Il semblerait que cela soit effectivement le cas, la pertinence est au centre du processus mis en évidence dans le tableau ci-dessus.

H3 : la coordination relationnelle permet d'augmenter la qualité et de diminuer le temps de la phase d'audit.

La coordination relationnelle va en effet, comme les différents témoignages semblent le prouver, améliorer l'efficacité et la qualité du processus d'audit. En effet, elle aurait un impact sur le temps que prendrait un audit, sur le temps que prendraient les négociations sur les recommandations et sur le temps que mettrait l'audité à les mettre en place. Ainsi, le service d'audit interne prendrait moins de temps à mener à bien sa mission et à faire accepter ses recommandations (avec un taux moyen d'acceptation probablement plus élevé) et pourrait donc se concentrer plus rapidement sur une autre mission d'audit. De plus, la qualité des recommandations proposées serait supérieure à une situation sans coordination relationnelle, l'auditeur étant plus au courant de la situation dans laquelle évolue l'audité.

La Coordination Relationnelle dans le processus d'implémentation par l'audité des recommandations d'audit internes



Dans ce deuxième processus nous pouvons donc voir le rôle de la coordination dans l'implémentation par l'audité des recommandations d'audits internes. Dans ce processus on remarque que plusieurs facteurs vont directement influencer la mise en place effective d'une recommandation. Bien que cette phase mette principalement en scène le travail de l'audité pour mettre en place la recommandation, l'auditeur est toujours capable d'influencer le résultat de celle-ci, même si c'est de manière indirecte.

1) Premièrement, comme lors de la phase de l'acceptation, il faudra que l'audité perçoive la valeur ajoutée de la recommandation pour son service. Cela lui permettra notamment d'être motivé et de ne pas perdre de vue la mise en place de la recommandation. La recommandation devient alors une mission concrète pour l'audité.
2) Deuxièmement, il faudra que l'auditeur assure le suivi de l'implémentation des recommandations par l'audité. De manière régulière pour la lui rappeler et en temps opportun s'il lui est possible de diviser le processus d'implémentation en plusieurs étapes. De plus, il serait recommandé que l'auditeur réponde de manière positive aux questionnements de l'audité par rapport à la mise en place.
3) Troisièmement, il faudra que la dimension des objectifs partagés soit toujours présente afin de motiver l'audité à mettre en place la recommandation. L'auditeur pourrait notamment intervenir indirectement en faisant part au process owner des personnes qu'il aurait rencontré au cours de l'audit et qui étaient demandeuses de la recommandation. En les incorporant parmi les acteurs chargés de mettre en place la recommandation, le process owner s'assurerait de la motivation d'au moins une partie de ces acteurs.
4) Quatrièmement, la connaissance partagée sera essentielle s'il s'agit d'un plan d'action faisant intervenir plus d'une personne. Il faudra que chacun connaisse son rôle et celui des autres dans le processus d'implémentation. Le but n'étant pas tant d'éviter de faire plusieurs fois ou de ne pas faire du tout une étape du processus d'implémentation que de savoir qui informer lorsqu'un problème est rencontré au cours de la mise en place.
5) Cinquièmement, il faudra que la recommandation soit faisable. Cela parait évident dit comme cela, mais ce n'est pas toujours le cas. Les auditeurs ont, en effet, parfois bien du mal à estimer la charge de travail qu'implique une recommandation puisque ne travaillant pas eux-mêmes dans le service concerné. Le processus par lequel l'auditeur en est arrivé à formuler sa recommandation et la façon dont s'est déroulée la première phase est dès lors primordial.

Afin de s'assurer que la recommandation est toujours faisable, l'auditeur devra communiquer de manière régulière avec l'audité afin de réadapter et de revoir, si nécessaire, le scope de l'audit.

6) Sixièmement, si lors de la première phase, la direction avait dû intervenir pour faire valider une recommandation, l'audité, sachant que cette dernière y accorde de l'importance, aura la pression de mettre en place la recommandation de manière effective.

Il est à noter que la dimension communication précise et le respect mutuel seront généralement moins importants au cours de cette phase. La recommandation ayant déjà été rédigée de manière précise et le respect mutuel ayant déjà fait son office lors des négociations sur ces recommandations.

H5 : La coordination relationnelle influence positivement la mise en place des recommandations d'audit interne.

L'audité prendrait moins de temps pour mettre en place les recommandations, cela impliquerait que l'organisation serait exposée moins longtemps aux risques mis en évidence par le service d'audit interne.

H6 : La valeur ajoutée perçue de l'audit interne par la direction est liée à la mise en place des recommandations d'audit interne.

Il semblerait que la direction attache plus d'importance à la pertinence des recommandations rédigées par le service d'audit interne qu'à leur implémentation. Il faut pour la direction, que l'audit ait pointé les risques encourus par le département. Cependant, bien que les interviewés ne l'aient pas dit explicitement, on peut supposer que l'implémentation des recommandations émises par le service d'audit interne sont importantes.

H7 : La coordination relationnelle augmente l'efficacité de l'audit interne.

Au vue des constatations exposées ci-dessus, il apparaîtrait en effet que la coordination relationnelle puisse jouer sur l'efficacité de l'audit interne.

CONCLUSION

Dans le but de conclure ce travail, il semble pertinent, dans un premier temps, de repasser sur les idées essentielles présentées au cours de celui-ci. Dans un second temps, il apparaît utile de préciser les limites de la recherche effectuée et d'ouvrir la voie à d'hypothétiques futures recherches.

L'un des grands enjeux de ce mémoire était d'étudier l'impact de la coordination relationnelle sur la mise en place des recommandations d'audit interne. Alors que son existence au sein des processus d'audit interne ne faisait que peu de doute, son impact, bien que probablement présent, n'avait pas encore été étudié. Au cours de ce travail, nous avons pu remarquer que non seulement elle est bel et bien présente mais qu'en plus elle est en quelque sorte à la base de la majorité des actions de l'auditeur interne et que son impact ne se limite pas à la seule mise en place des recommandations d'audit interne.

Ainsi, nous observons qu'elle est présente de deux manières différentes au sein du processus d'audit interne.

Tout d'abord, elle existe de par les multiples interactions entre auditeur et audité dans le but de détecter les recommandations à soumettre mais aussi dans le but de les faire accepter par l'audité. Bon nombre des interviewés ont mis en évidence l'importance de la communication et de la relation et ont souligné leur interdépendance (entre communication et relation). C'est notamment eux qui auront attiré mon attention sur son importance lors de la phase d'acceptation. Avec le recul, je dirais que la coordination relationnelle est d'autant plus importante dans cette phase-là, qu'il s'agit de faire coopérer deux fonctions différentes, chacune possédant ses préjugés sur la fonction de l'autre ainsi que ses compétences propres.

Ensuite, la coordination relationnelle est présente et impact la mise en place d'une recommandation puisqu'il s'agit de coordonner le travail d'un groupe dans le but de réaliser une tâche. Dans cette phase-là, il s'agit plus d'une coordination relationnelle au sein d'un même groupe de travail (l'audité) même s'il semble indéniable que le service d'audit interne a son rôle à jouer.

Enfin, nous avons pu soulever d'autres facteurs influençant, soit l'acceptation des recommandations, soit l'implémentation de celles-ci. Par le biais des interviews, nous avons pu constater l'influence que les dimensions de la coordination relationnelle pouvaient avoir sur ces facteurs, en les renforçant ou bien en les atténuant. Les schémas présentés dans l'analyse montrent bien que des éléments de la coordination relationnelle influence d'une manière ou d'une autre la plupart des facteurs présentés.

Concrètement, qu'est-ce que tout cela implique pour le milieu de l'audit ?

Tout d'abord, je pense que le travail présenté ici, met en avant une sorte de guide des meilleures pratiques en termes de communications et de relations à adopter. Je pense qu'un bon auditeur interne devrait s'interroger continuellement sur sa manière de travailler et sur son efficacité globale dans le but de rechercher les points sur lesquelles il pourrait s'améliorer. En outre, les répondants ont très régulièrement profité des interviews pour remettre parfois en cause certaines de leurs manières de travailler. Le métier et le rôle de l'auditeur interne semblent avoir bien évolués depuis quelques décennies et son rôle dans le climat économique actuel semble de plus en plus prépondérant. Souvent incompris au sein de son organisation, l'auditeur interne se doit de modifier l'ancienne vision que les autres acteurs de son organisation ont souvent de lui, cela passe notamment par une augmentation de sa dimension communicationnelle.

En outre, si un jour les conclusions de ce travail sont avérées, l'auditeur interne se devra d'apporter une attention toute particulière aux aspects communicationnels et relationnels de son métier s'il veut atteindre un degré de performance supérieur. Comme le mentionne Jody Gittell (2011a), la coordination relationnelle permettrait d'augmenter à la fois la qualité d'une tâche au sein d'un processus de travail tout en augmentant l'efficacité de ce travail. L'objectif du concept pour l'auditeur interne dans la phase d'acceptation serait donc d'améliorer la qualité de ses recommandations tout en les formulant de manière plus rapide. Dans la seconde partie, l'objectif serait d'améliorer le taux d'implémentation effectif des recommandations tout en respectant les délais définis.

Cependant, il me semble judicieux de nuancer les résultats de la recherche présentés dans ce travail.

Bien que la méthode de collecte utilisée fût très utile pour ce type de recherche, elle ne permet pas une vue suffisamment large de la fonction d'auditeur interne que pour conclure indéniablement sur l'impact de la coordination relationnelle.

Pour cela il faudrait pouvoir interroger un échantillon beaucoup plus important et pas seulement que des auditeurs internes. En effet, il pourrait s'avérer judicieux de se pencher un peu plus sur le ressenti de l'audité. Une étude sur son point de vue pourrait s'avérer cruciale pour confirmer les hypothèses émises au cours de ce travail. Peut-être cela permettra même de mettre en évidence d'autres facteurs auxquelles les auditeurs internes n'auraient pas pensés puisque n'étant pas chargé de mettre en place les recommandations.

De plus, il conviendrait peut-être d'étudier son impact en différenciant les types d'audits réalisés. En effet, d'après moi, deux types d'audits différents ne s'effectuent pas de la même manière et il est donc probable que la coordination relationnelle impact plus l'un que l'autre. Par exemple, un audit de conformité de par l'importance qu'accorde la gouvernance d'entreprise à ce type d'audit aura plus de chance de voir ses recommandations implémentées qu'un audit opérationnel.

Ensuite, comme mentionné précédemment, la méthode de collecte était très utile pour ce type de recherche car elle permettait de plus facilement rebondir sur ce qu'il se disait au cours de la conversation et permettait donc d'enquêter directement sur les points qui pouvait soit présenter un manque de coordination relationnelle, soit faire apparaître la présence de coordination relationnelle.

Cependant, il était très difficile de faire en sorte que l'interviewé se départisse de son devoir de montrer la meilleure image possible de son service d'audit interne et de son travail, quitte à ne pas soulever lors des entretiens les vrais problèmes et les vrais raisons de ceux-ci. Il y a toujours un risque que l'interviewé ait embelli consciemment son entreprise et sa fonction pour les montrer sous leur meilleur jour et c'est une réaction tout à fait naturelle. De ma position d'étudiant, il était souvent très délicat d'encourager l'autocritique. Le fait que les interviews étaient pour la plupart enregistrées n'a justement pas aidé à aller dans le sens contraire.

De plus, et c'est un constat personnel par rapport à mon manque d'expérience dans ce type de collecte de donnée, j'ai pu remarquer un écart entre la première interview et la dernière interview en ce qui concerne la pertinence des questions posées. Certaines questions qui me semblaient pertinente au départ pour traiter correctement le sujet de ce travail ne l'était pas et au fur et à mesure des discussions, d'autres manières de formuler certaines questions me venaient à l'esprit. Cette expérience démontre d'ailleurs bien un des points soulevé au cours de la recherche, plus de connaissance de la situation pour plus de pertinence.

Enfin, il me semble essentiel de préciser que les résultats présentés dans ce travail sont le fruit de mon interprétation personnelle de l'opinion de neuf personnes, neuf auditeurs. Les résultats ne sont donc pas indiscutables et une autre personne avec les mêmes répondants aurait peut-être interprété leurs réponses différemment, tout comme d'autres répondants auraient pu orienter mon analyse d'une manière différente. De plus, d'autres facteurs influençant l'acceptation et la mise en place des recommandations existent probablement, je ne me vaux pas d'une expérience suffisante dans le domaine, loin de là, que pour affirmer que la liste présentée dans ce travail est exhaustive.

Pour terminer, après avoir développé le sujet tout au long de ce travail, le bon sens porte tout de même à penser avec une quasi-certitude qu'une amélioration de la coordination relationnelle entre auditeur et audité améliorerait le taux d'acceptation des recommandations et le taux d'implémentation de celles-ci.

BIBLIOGRAPHIE

Aktouf, O. (1987). Méthodologie des sciences sociales et approches qualitatives des organisations : Une introduction à la démarche classique et une critique. Montréal : Les presses de l'université du Québec.

Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. *International Journal of Auditing*, 13(1), 43-60.

Australian National Audit Office (ANAO). (2012). *Public Sector Internal Audit: an investment in assurance and business improvement.* Better practice guide

Berry, R. (2013). *Are audit recommendations obsolete*. En ligne sur le site de « That audit guy » http://www.thatauditguy.com/are-audit-recommendations-obsolete/, consulté le 07 avril 2015

Brandeis University (2015). *Relational Coordination Research Collaborative (RCRC)*. En ligne http://rcrc.brandeis.edu/index.html, consulté le 03 avril 2015

Commission Bancaire et Financière (CBF). (2002). *Contrôle interne et audit interne.* Annexe 1 à la circulaire D1/EB/2002/6 du 14 novembre 2002.

Dassen, R., Hayes, R., Schilder, A., & Wallage, P. (2005). Principle of auditing: An introduction to international standards on auditing (2è éd.). Great Britain: Pearson Education Limited

Dougherty, D. (1992). Interpretive barriers to successful product innovation in large firms. *Organization Science*, 3(2), 179-202.

Ernst & Young. (s.d). Conseil: Améliorer l'efficacité de votre fonction d'audit interne. En ligne http://www.ey.com/FR/fr/Services/Advisory/Advisory-Services_Overview_Internal-audit---enhancing-and-sustaining-business-performance, consulté le 08 avril 2015

Fédération Wallonie-Bruxelles. (s.d). *Déroulement d'une mission d'audit*. En ligne http://www.audit.cfwb.be/index.php?id=2710&L=0, consulté le 15 juin 2015.

Gittel, J.H. (2006). Relational coordination: Coordinating work through relationships of shared goals, shared knowledge and mutual respect. In O. Kyriakidou & M.F. Ozbilgin (Eds.), *Relational Perspectives in Organizational Studies: A Research Companion* (pp. 84-105). Edward Elgar Publishing. doi: 10.4337/9781781950548.00011

Gittell, J.H, Seidner, R., & Wimbush, J. (2010). A relational model of how high-performance work systems work. *Organization Science*, 21(2), 490-506.

Gittell, J.H. (2000). Organizing work to support relational coordination. *International Journal of Human Resource Management,* 11(3), 517-539.

Gittell, J.H. (2002). Relationship between service providers and their impact on customers. *Journal of Service Research*, 4(4), 299-311.

Gittell, J.H. (2011a). Relational coordination: Guidelines for theory, measurement and analysis. *Relational coordination research collaborative.*

Gittell, J.H. (2011b). New directions for relational coordination theory. In K.S. Cameron & G. Spreitzer (Eds.), *The Oxford Handbook of Positive Organizational Schoolarship* (pp. 400-411). Oxford: Oxford Library of Psychology. doi: 10.1093/oxfordhb/9780199734610.013.0030

Gittell, J.H. (2014). *About Jody Hoffer Gittell.* En ligne sur le site Web de Jody Hoffer Gittel, About Jody Hoffer Gittell http://www.jodyhoffergittell.info/content/about.html, consulté le 31 mars 2015

Gramling, A.A., & Hermanson, D. R. (2009). Internal audit quality: Would we know it if we saw it? *Internal Auditing*, 24(1), 36-39.

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

Imoniana, J.O, Pereira, A.C, Peters, M.R.S., & Pinto, J. (2014). Role of internal audit in managerial practice in organisations. *Academic Journals,* 8(2), 68-79. doi: 10.5897/AJBM2013.7218x

Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI). (s.d). *Gestion du service d'audit interne : Indépendance et objectivité.* En ligne sur le site web de l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne http://www.ifaci.com/bibliotheque/bibliotheque-en-ligne-telecharger-la-documentation-professionnelle/referentiel-international-de-l-audit-interne/acces-thematique/gestion-du-service-draudit-interne/independance-et-objectivite-199.html

Jensen, M.C, & Meckling, W.H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics,* 3(4), 305-360.

Just, G.R., Kramer, B. K. P., & Pforsich, H. D. (2006). *Establishing an effective Internal Audit Department.* http://www.imanet.org/docs/default-source/sf/04_06_pforsich-pdf.pdf?sfvrsn=0 (Consulté le 23/03/2015)

Lapides, P.D., Beasley, M.S., Carcello, J.V., DeZoort, F.T., Hermanson, D.R. and Neal, T.L. (2007). 21st Century Governance and Audit Committee Principles. *Corporate Governance Center,* Kennesaw State University, Kennesaw, GA.

Lejeune, C. (2013). *Séminaire d'accompagnement du mémoire (en sciences de gestion) : Analyse qualitative*. Document non publié. Université catholique de Louvain, Louvain-la-Neuve.

Lenz, R., Sarens, G., & D'Silva, K. (2014). Probing the disciminatory power of characteristics of internal audit fuctions :Sorting the wheat from the chaff. *International Journal of Auditing*, 18(2), 126-138. doi: 10.1111/ijau.12017

Levin, M., & Cross, R. (2004). The strength of weak ties you can trust: The mediating role of trust in effective knowledge transfer. *Management Science,* 50, 1477-1490.

March, J. & Simon, H. (1958). *Organizations.* New-York: Wiley.

Mihret, D.G., & Woldeyohannis, G. Z. (2008). Value-added role of internet audit: an Ethiopian case study. *Managerial Auditing Journal,* 23(6), 567-595.

Roth, J. (2003). How do internal auditors add-value? *The Internal Auditor,* 60(1), 33-37.

Sarens, G. & Vandenbussche, P. (2006). Internal audit in Belgium: The shaping of internal audit today and the future expectations – survey results. *The institute of Internal Auditors Belgium*

The Institute of Internal Auditors (IIA). (2005). *Les normes de l'audit interne: Les raisons de leur importance*.

The Institute of Internal Auditors (IIA). (2013). *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne*.

The Institute of Internal Auditors. s.d. *Definition of Internal Auditing*. En ligne https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx, consulté le 19 février 2015.

Thompson, J.D. (1967). *Orgnizations in action: Social science base of administrative theory.* New-York: McGraw-Hill.

Tushman, M.L. (1977). Special boundary roles in the innovation process. *Administrative Science Quaterly*, 22(4), 587-605. doi: 10.2370/2392402

Van Maanen, J., & Barley, S. R. (1984). Occupational communities: Culture and control in organizations. In B.M. Staw & L.L. Cummings (Eds.), *Research in Organizational Behavior*, 6, 287-365. Greenwich, CT: JAI Press.

ANNEXES

Annexe 1 : Interview n°1

I) Présentation de l'interviewé, de son parcours, de son choix pour l'audit interne, de son entreprise et du département d'audit interne dans lequel il travaille.

Je suis directeur financier et depuis pas longtemps directeur opérationnel dans une société de mise en place de stratégie marketing online pour toute société en Belgique et aussi à l'Europe et à l'étranger. Nos gros clients sont par exemple BNP et Planet Parfum.

En ce qui concerne mon parcours, j'ai fait mes candidatures aux facultés universitaires de Saint-Louis à Bruxelles et mes licences en sciences de gestion à Louvain-la-Neuve.

Après j'ai fait sept années dans un big four en audit externe et puis aussi de la consultance chez un autre membre du big four. A un moment, j'en avais un peu marre de l'audit externe et j'ai donc décidé de me lancer en indépendant et j'ai finalement réussi à avoir le poste de directeur financier ici.

Aujourd'hui, il n'y a pas d'audit interne chez nous vu qu'on est encore trop petit. Mais dans le passé j'ai eu l'occasion de travailler chez tous mes clients en audit externe avec l'audit interne où j'ai eu une très bonne vue de ce qu'ils faisaient et où l'audit externe faisait un peu pareil que l'audit interne. Dans le sens où, l'audit externe se divisait en deux parties, une partie revue des process et des contrôles et donc comment la boîte fonctionne. Tout l'opérationnel au final, donc du contact client par rapport à la vente jusqu'à la livraison du produit. Identifier les manques, les gaps, les contrôles et puis émettre les recommandations. Ensuite pour valider les chiffres, on se basait généralement sur le travail qu'on avait fait au préalable sur les process parce que si maintenant les process fonctionnent bien on avait le droit de faire confiance au fait que si les process fonctionnent bien, on devait porter moins d'attention sur certains chiffres car on était sûr que certains chiffres étaient bons.

II.

Est-ce que vous avez eu l'occasion lorsque vous émettiez les recommandations de suivre un peu comment se passait la mise en place de ces recommandations ?

Oui tout à fait, car très souvent, sur base de mon expérience, une recommandation d'audit externe a beaucoup plus de poids qu'une recommandation d'audit interne dans une société. Donc quand on émettait nos recommandations chaque année, chaque année on faisait le suivi de ce qu'il en était des recommandations de l'année précédente et ainsi de suite. Si maintenant les recommandations de l'année précédente n'étaient pas corrigées, ça remontait de plus en plus haut vers le board et dans la hiérarchie de la société et la pression était mise aux bons endroits pour que ce soit corrigé le plus rapidement possible.

1) **Selon vous, quel(s) activité(s) de l'audit interne permettent de faire percevoir le plus la valeur ajoutée de votre travail à la direction ?**

La revue annuelle des process de la société. Enfin, je pense qu'il y a vraiment deux pôles qui vont créer de la valeur ajoutée pour l'audit interne. Le premier c'est quand il se concentre sur la revue des process.

Ce qui va être important aussi, c'est le degré d'indépendance de l'audit interne. Je suis allé dans beaucoup de société et dans certaines il l'était beaucoup moins et dans d'autres beaucoup plus par rapport au management. Ils n'avaient donc pas peur d'émettre leurs recommandations. Dans certaines autres sociétés, le service d'audit interne peut être très dépendant du management et là ils ont un peu peur, ils n'osent rien dire et donc au final ça ne sert pas à grand-chose. Je pense qu'il s'agit d'une variable importante.

Et enfin, une deuxième chose, de par mon expérience, je trouve que l'audit interne ne fonctionnait pas trop mal. Donc on va dire que les process c'est plus à posteriori, de manière proactive. Et puis, il y a avait aussi toujours l'intervention réactive de l'audit interne. C'est-à-dire que si il y a quelque chose qui se passe dans la société, une fraude, une lettre de la banque nationale ou de n'importe quelle autre autorité de contrôle qui vient dans la société et où l'audit interne dit « ah non là moi je dois faire une analyse » puis généralement ils font leur analyse et font leurs recommandations qui nécessite d'être correctement implémentées.

2) Comment se déroule le suivi des recommandations d'audit interne au sein de votre entreprise ?

Ca dépend, en tout cas de ce que j'ai vu, dans pas mal d'entreprises, ils avaient implémenté vraiment leurs systèmes de suivis avec situation, point d'actions, et puis un système qui se mettait à jour automatiquement avec vraiment des lampes rouges, oranges et vertes en fonction de l'avancée, de l'étape et des différents points d'actions qui avaient été définis dans le temps.

J'en ai vu d'autres où c'était des fichiers Excel, où c'était le même concept avec « opened » ; « closed » ou « in progress ».

Bon je pense qu'il y a autre chose qui rentre dans cette discussion par rapport à ce que moi j'ai vécu, ce sont les règles Sarbanes-Oxlay. Donc c'est-à-dire que pour toute société américaine qui est côté, elle doit répondre aux normes Sabanes-Oxlay qui sont des normes de contrôle interne où l'audit interne à son travail à faire là-dedans. C'est beaucoup plus strict que dans l'environnement Européen où il y a un peu plus de liberté.

Y a-t-il une observation sur le terrain de la mise en place des recommandations d'audit interne ?

Selon moi oui, car un travail d'audit n'est bien fait que si il est divisé en deux grandes phases. La première phase c'est la phase « design », on va donc identifier comment ça fonctionne, de manière théorique. Et puis, il y la deuxième phase, qui est la phase « testing », c'est-à-dire on teste si en réalité cela se passe de la même manière que ce qu'on a défini, que ce qu'on nous a expliqué de manière théorique. Si on se base uniquement sur la première pour émettre nos recommandations, ça ne fonctionnera pas étant donné qu'on ne s'est pas assuré que la réalité est vraiment traduite de la même manière qu'on nous a expliquée. Et si on se base que sur le testing, ça ne marchera pas non plus car on aura pas bien compris comment ça devait fonctionner théoriquement. Donc, si c'est deux phases là sont respectées et que ce travail-là est fait, là je pense qu'on sera dans la possibilité d'émettre une recommandation qui est fondée. Si ce travail-là n'est pas fait, à mon sens, une recommandation n'a pas beaucoup de valeur. C'est-à-dire que si maintenant, l'autorité de contrôle émet une recommandation sans vraiment avoir de concret et que l'audit interne revient avec cet élément sans vraiment avoir du concret non plus, ça ne va pas avancé vu que personne ne sait de quoi on parle.

IV.

Donc après ces deux phases là, quand ils vont émettre la recommandation et qu'elle va être mise en place, est-ce que eux ils vont aller re-tester la façon dont c'est mis en place pour voir si au final a été effectivement bien mis en place ?

Logiquement oui parce qu'il y a un terme qu'on utilise toujours en audit, c'est effectif ou deficient. Donc c'est un process où un contrôle est effectif ou deficient en fonction de si son design est effectif parce que son contrôle est effectif aussi. Et bien sûr si maintenant on détecte quelque chose de deficient dans le premier, il le sera d'office dans le deuxième. Une fois que le process a été corrigé, il faudra bien sur le re-tester que pour pouvoir valider la bulle orange ou rouge qui correspond. C'est obligatoire cela selon moi, on ne peut pas passer à côté.

Généralement en audit externe, ce qu'on faisait si on détectait une année qu'une bulle était rouge, l'année d'après c'était une obligation de re-tester ce process jusqu'à ce qu'il devienne vert.

3) **Pouvez-vous me dire, m'estimer (même de manière approximative), la proportion des recommandations d'audit interne qui ont été effectivement mises en place (depuis votre arrivée par exemple) au sein de votre entreprise ?**

Je pense qu'il y a quelque chose qu'il faut peut-être nuancer dans cette question, c'est l'importance de la recommandation, sur base de mon expérience, toutes les recommandations avaient toujours une priorité : high, medium ou low. Et les high, généralement dans l'année c'était obligé que ce soit corrigé et c'était très rare que ce ne soit pas le cas. Donc si je dois donner un pourcentage, je dirais probablement, les high sauf si c'était quelque chose d'opérationnel qui nécessitait des modifications de système, là cela pouvait prendre un peu plus de temps, généralement 90% des recommandations étaient implémentées dans l'année. Pour medium ça descendrait à 60% et 40% pour les low.

C'est vrai que les low parfois ça trainait parce que ce n'était vraiment pas très important.

a) **Quelles sont, selon vous, les raisons qui ont fait que certaines recommandations n'ont pas été implémentées ou ne l'ont été que partiellement ?**

Pour les high

Généralement, c'est que quelque chose l'en empêchait, ce n'était pas un manque de volonté, de nonchalance de la part de la société. C'était vraiment qu'il y avait quelque chose qui allait

changer et qui nécessitait qu'on attende encore un an. Par exemple, une réglementation ou une loi qui était occupée à évoluer ou à changer ou qui était encore en discussion. Ou alors des systèmes qui allaient être mis en place, par exemple SAP devait donner la nouvelle version du software et que sans la nouvelle version on ne sait pas faire. Mais entre-temps généralement sur les high si c'était quelque chose comme ça, on réfléchissait avec la société pour mettre un contrôle supplémentaire en place que pour s'assurer qu'il n'y a pas de risque d'erreur.

b) Selon vous, quels sont les facteurs clés qui influencent la mise en place des recommandations d'audit interne ?

Voilà, moi j'ai principalement de l'expérience dans de l'audit financière. Car il y a des recommandations d'audit dans beaucoup d'autres branches aussi et je pense que leur mise en place effective dépend beaucoup vraiment de la pression et du niveau d'importance qu'on donne à une recommandation et le plus haut que ça monte dans la hiérarchie, le plus vite que cela sera réglé. Je pense que ça dépend aussi combien de stackeholders sont impactés ou sont au courant de cette recommandation. Si politiquement c'est une recommandation qui est importante et qui impact beaucoup de gens, je pense que ça joue aussi.

Je pense aussi qu'une des variables clés c'est la vision du management par rapport à la recommandation. C'est aussi la culture de l'entreprise, si maintenant un management s'en fout un peu, le plus petit qu'est l'entreprise, le moins qu'elle aura envie de mettre en place des recommandations, des contrôles, des changements qui auront plus l'air d'être une perte de temps pour tout le monde que quelque chose qui améliorera la société. La taille de la société est aussi importante dans cette discussion. Le plus la société est grande, le plus elle sera réglementée et le plus elle devra répondre à des exigences en matière de contrôle, le plus qu'elle va y porter de l'importance.

4) Avez-vous l'impression que les groupes concernés par des recommandations communiquent de manière efficace (communication précise, fréquente et en temps opportun) entre eux et avec vous au sujet de celles-ci ?

Je pense que la communication pose souvent problème à cause de la compréhension parce que les gens de l'audit interne sont des personnes qui ne sont pas tout à fait dans le business. Donc par rapport à des sujets compliqués comme par exemple en banque, la valorisation d'un produit dérivé et en industrie, la création d'une centrale nucléaire, les auditeurs internes n'auront pas

l'expérience suffisante que pour pouvoir rédiger une recommandation précise et correcte. Ce sera très souvent flou où il pense qu'il y a quelque chose qui va pas bien, il va essayer de faire bouger les choses mais étant donné qu'il a pas assez de connaissance technique par rapport au sujet, ça aura du mal à sortir car les gens envers qui il fait la recommandation vont devoir se défendre et ils vont très facilement pouvoir se défendre. Et donc au final la recommandation tombera.

Deuxièmement, je pense qu'il y a un impact de la direction de la société sur la communication. C'est-à-dire, comment est-ce que l'information remonte en haut, est-ce qu'il y a des comités qui sont clairement définit pour remonter cette information-là, comment est-ce qu'on définit l'information qui doit être remontée, à quel moment est-ce qu'on la remonte. Est-ce que tout ça est clairement définit ou pas. Le moins que c'est définit, le plus que ça va ressembler à du grand n'importe quoi. Il faut aussi que le management prenne l'audit interne au sérieux.

Dans le cas de recommandations qui elles auraient été pertinente avec une information qui circule bien, est-ce que là vous pouvez remarquer que dans un groupe, si la communication est très bonne, la recommandation sera plus vite mise en place ou bien, si il y a un souci de communication entre certaines personnes, il peut y avoir des soucis pour mettre en place les recommandations.

Très souvent, selon mon expérience, l'audit interne communique correctement et rapidement. Très souvent, le business traine derrière pour raison x ou y**,** par exemple l'audit interne met la recommandation et revient dans trois mois voir ce qui a changé. Après trois mois rien n'a changé. Mais le problème selon moi n'est pas communicationnel mais vient principalement de savoir mettre suffisamment de pression pour faire avancer les choses. Par exemple, on est dans une très grande société, et le service d'audit interne va chez le directeur des ventes qui est numéro 3 de la boîte en disant « voilà il y a ces problèmes-là » et le directeur des ventes va dire ok c'est bien mais après il ne fera rien. Donc je trouve que ça va être difficile pour l'audit interne d'aller mettre la pression sur quelqu'un qui est numéro 3 de la société. Et donc voilà pour mettre suffisamment de pression il faudrait convaincre le numéro 1 ou le numéro 2 de la société qu'il faut aller mettre la pression sur le numéro 3 de la société. Et pourtant la communication était bonne mais se retrouve simplement face à un mur qui est juste une personne qui n'a pas envie de changer quoi que ce soit dans son département car il trouve qu'il tourne bien. C'est un peu un conflit de vision.

Je pense que c'est là que l'auditeur externe est assez intéressant pour valider la recommandation de l'auditeur interne car la pression de l'auditeur externe dans un rapport de commissaire est beaucoup plus forte. Parce que si tu dis dans un rapport de commissaire qu'il y a des problèmes dans l'organisation interne, tout le monde peut le voir et ce n'est pas terrible. Là je trouve que le lien entre l'audit interne et l'audit externe est relativement importante que pour pouvoir mettre la pression sur le management.

En audit externe, tous les ans, on suivait toutes les émissions de recommandations des auditeurs internes. Donc on obtenait tous les rapports, on les lisait et on regardait si le rapport avait quelconque impact sur l'approche d'audit qu'on avait défini en début d'année. Par exemple en début d'année, on avait défini que la vérification des factures se faisait bien puis si la recommandation d'audit interne disait qu'il y avait des soucis à ce niveau-là, on allait modifier notre plan d'audit initial et bien sûr suivre ce que l'audit interne faisait à ce niveau-là.

5) **Comment réagissent les membres des groupes concernés lorsqu'un problème survient lors de la mise en place des recommandations d'audit interne ?**

Est-ce que, s'il y a un problème dans la mise en place d'une recommandation d'audit interne, les personnes concernés vont informer l'audit interne qu'il y a un souci ?

Selon moi, c'est très très rare, honnêtement, c'est très rare que j'ai vu un courrier où une recommandation d'audit interne avait été soulevée par une personne du business. Ils vont plutôt essayer d'arranger le problème de leur côté. De mon expérience, je pense que sur base de discussion en grande réunion avec tous les directeurs, là ça ne marchera pas. Maintenant si on est trois niveaux plus bas où l'auditeur interne est vraiment en face de quelqu'un qui est vraiment au cœur du travail, là oui, il y aura plus d'échange.

6) **Les groupes de travail sont-ils, selon vous, conscients de l'importance de mettre en place les recommandations ?**

Non, je ne pense pas parce que souvent, ces gens-là ont l'impression que tout va bien, qu'ils font bien leur travail et c'est dur pour quelqu'un d'entendre qu'il fait mal quelque chose. Très souvent je me suis rendu compte que les recommandations d'audit interne sont réellement perçues comme une affirmation que le service concerné ne faisait pas bien son travail. Je pense que dans la manière de comprendre la fonction d'audit, je pense que s'il y a bien une chose à améliorer, c'est la vision que les gens ont du contrôle de l'auditeur qu'il soit interne ou externe.

VIII.

Ils ont un peu peur de l'auditeur ?

Ah oui ils ont peur que si un matin il y a une recommandation et à côté leur nom, qu'ils soient menacés de licenciement. Ce qui pourtant n'est pas le cas sauf bien sûr s'il y avait faute grave de leur part. Et je pense qu'il s'agit là d'un des plus gros freins dans la collaboration entre auditeurs et audités parce que les gens n'aiment pas être pointés du doigt, ils n'aiment pas qu'on dise que quelque chose ne se passe pas bien dans leur travail. Ils aiment pouvoir dire qu'ils n'ont eu aucunes recommandations d'audit, ils en sont même fiers. D'ailleurs, j'ai connu des entreprises où leur bonus était basés là-dessus ce qui est pas l'idéal évidemment.

Moi ce que j'essayais de mettre en avant pour faire accepter les recommandations, c'est que la société est en constante évolution, il faut s'adapter, il faut mettre des nouvelles choses en place, il faut s'assurer qu'elle fonctionne bien, c'est pas du tout les personnes qu'on vise mais les process.

Mais c'est vrai qu'on est déjà tombé sur des gens qui faisaient tout ce qui était en leur pouvoir pour casser leurs recommandations.

7) **Lors de la mise en place d'une recommandation, assignez-vous un rôle/une tâche spécifique à chaque membre du groupe de travail ou bien laissez-vous le manager se charger de répartir les tâches ?**

Généralement on le laissait s'en charger lui-même, ça veut dire que l'audit a fait son travail après comment est-ce que eux doivent le mettre en place, on considère que ce n'est pas notre rôle d'intervenir là-dedans. On peut dire bien sûr, voilà pour corriger le problème il faut mettre en place ça et ça après comment ils le font ça c'est à eux de se débrouiller. Pour moi, l'auditeur interne doit rester indépendant par rapport à l'implémentation du business.

Selon vous, les membres sont-ils bien conscients des rôles de chacun ? Avez-vous déjà rencontré des problèmes à cause de cela ?

Non ça je pense que ça dépend vraiment du chef de département, si c'est quelqu'un d'organisé ou pas. L'importance qu'il y donne aussi.

Je pense que si l'auditeur interne s'occupe de se mêler de l'implémentation il dépasse les frontières de son indépendance.

8) **De manière générale, avez-vous ressenti que les membres des groupes de travail se respectaient et vous respectaient ?**

Généralement ça se passe bien. Mais j'ai déjà eu des réunions où le ton montait parce que l'auditeur était pas pris au sérieux et souvent dérangeait.

Par exemple, on avait eu une réunion par rapport à des comptes d'attentes qui nécessitait un très gros nettoyage et suivi et donc un gros travail de la part de la société. Ils n'étaient pas tout à fait prêt à le mettre en place, ça leur demandait trop de temps, ils trouvaient toujours des excuses et à la fin le ton était monté. Et ça devenait de la nonchalance et un manque de respect voir de la provocation. Au final l'auditeur se retrouvait dans une situation où il fallait trouver une sorte de compromis pour s'en sortir, que tout le monde soit content. Mais au final, la réponse finale ne fut pas la réponse idéale souhaitée au tout début.

Un autre exemple dans les très grosses sociétés et qui pose souvent problème dans ce genre de discussion, c'est qu'il y a le headoffice dans un pays et les différentes entités ou buiness lines. Ce genre de mission devient plus compliqué lorsqu'on est envoyé par la maison maire et on doit aller faire des missions dans les entités. Cela créé de la peur. Le fait que ce soit quelqu'un d'extérieur qui vient, même si c'est la même boîte. L'audit a une étiquette que, si il vient, c'est qu'il y a déjà un problème, du coup les travailleurs ne sont pas en confiance.

a) **Pensez-vous que cela ait pu jouer un rôle dans la mise en place effective des recommandations d'audit interne ?**
   Ça peut donc clairement influencer la bonne mise en place d'une recommandation.

9) **Parmi les différents facteurs exposés au cours de l'entretien, lequel pensez-vous a le plus d'impact dans la mise en place effective des recommandations d'audit interne ? (rappel des facteurs)**

Avant de parler de cela, j'aimerais dire que ce genre de facteurs devrait déjà être présenté à tous les auditeurs internes qui commencent à travailler là-dedans. Ce serait pratique d'en fait des guidelines par exemple.

Selon moi le plus important, c'est temps opportun est important, précision, la connaissance partagé est importante dans le sens où le problème est bien définit, qu'il n'y a pas de mal

entendu dans la rédaction de la recommandation. Je pense que si un de ces trois éléments n’est pas présent, le problème ne sera pas résolu.

Pour la fréquence je pense que tant que la communication a été faite au bon moment, ce n’est pas si important.

Le respect mutuel et la manière de communiquer selon moi sont les moins importants par rapport aux autres.

Annexe 2 : Interview n°2

Une des premières qualités selon moi que l'on va demander à un auditeur, à mon sens, au-delà de la rigueur et de compétence technique, c'est le relationnel. C'est quelque chose d'infiniment important, car c'est important déjà dans l'audit externe et ça l'est encore plus dans le cadre de l'audit interne car l'objectif est de mettre les gens dans une position telle qu'ils vont te livrer l'information car ils savent eux où sont les problèmes, ils savent où sont les améliorations.

Il faut bien prendre en compte aussi que certaines personnes sont sur leurs réserves et donc le relationnel est évidemment important. Il y a des gens qui partent avec un apriori négatif parce qu'ils se disent qu'ils sont jugés. « Est-ce que je vais avoir de bons résultats ? Est-ce que je vais être viré ? »

Je pense aussi qu'il y a aussi l'élément culturel qui est à prendre en compte quand on regarde la façon d'être.

I) Présentation de l'interviewé, de son parcours, de son choix pour l'audit interne, de son entreprise et du département d'audit interne dans lequel il travaille.

Je suis à l'université depuis à peu près 5 ans. J'ai commencé ma carrière par 5 ans d'audit externe à la fin desquelles je suis devenu expert-comptable, ensuite 5 ans d'audit interne dans la zone Europe du sud (France, Espagne, Italie) dans un grand groupe d'agro-alimentaire dans lequel je suis rentré comme auditeur senior dans la branche amidon. Ensuite je suis devenu directeur financier en Europe centrale dans l'imprimerie où je contrôlais 5 bureaux d'imprimerie, à Prague, à Varsovie, en Hongrie, en Slovénie et en Ukraine. Finalement je suis revenu ici, à l'unif en tant que directeur de l'audit interne. Au-delà du relationnel je pense qu'il faut avoir un bon background théorique car il faut avoir un minimum de crédibilité.

1) Selon vous, quel(s) activité(s) de l'audit interne permettent de faire percevoir le plus la valeur ajoutée de votre travail à la direction ?

J'ai apporté deux choses en arrivant ici. Premièrement, j'ai mis un terme aux rapports qui étaient long et peu structuré et j'ai mis en place des rapports excessivement synthétiques. Ici le management c'est le comité d'audit. Et au fond ils aiment ce genre de rapport car ce sont des gens qui n'ont pas du tout le temps et qui donc grâce à ce document peuvent voir rapidement quels sont les risques qui sont mis en évidence, ils savent évidemment quantifier si c'est important ou pas important.

XII.

L'important est de bien leur faire comprendre que quand l'audit est passé, il a pointé des risques très important y compris en terme de réputation et également qu'il a fait un travail en profondeur et qu'il peut ne plus aller dans le département avant quelques années et se consacrer à autre chose.

2) **Comment se déroule le suivi des recommandations d'audit interne au sein de votre entreprise ?**

Avant ici, il n'existait pas de follow up audit. Ce qui à mon sens n'était pas logique. De manière pratique maintenant, nous nous ressortons le dossier de travail, nous retournons sur les lieux visés par les recommandations, on reprend évidemment les recommandations qui avaient été faites et le plan d'action qui avait été prévu par l'audité et tu regardes si ça a été mis en place. On peut refaire des contrôles additionnels car un certain temps est passé depuis. Nous imposons aussi des dates d'échéances.

3) **Pouvez-vous me dire, m'estimer (même de manière approximative), la proportion des recommandations d'audit interne qui ont été effectivement mises en place (depuis votre arrivée par exemple) au sein de votre entreprise ?**

A ce jour je n'ai pas suffisamment de recul que pour pouvoir répondre à cette question. Car l'échantillon que je possède depuis mon arrivée ici n'est pas suffisant et je n'ai pas encore pu faire tous les follow-up audit que je voudrais faire. Mais des statistiques sont faites pour voir la proportion des recommandations qui sont mises en place.

a) **Quelles sont, selon vous, les raisons qui ont fait que certaines recommandations n'ont pas été implémentées ou ne l'ont été que partiellement ?**

Souvent les choses sont corrigées en même temps que l'audit.

Tout d'abord il y a les gens qui pensent que je ne vais pas revenir vers eux. Et puis il y a des gens qui sont récalcitrants. Et donc il faut faire preuve de persuasion et il faut aussi que le management soit derrière toi, il faut qu'ils mettent la pression.

a) **Selon vous, quels sont les facteurs clés qui influencent la mise en place des recommandations d'audit interne ?**

Je pense qu'il est nécessaire qu'il y ait un soutien inconditionnel du management, le plus haut management de l'organisation, au service d'audit interne car lorsqu'il a besoin de soutien, il faut qu'il puisse l'obtenir. Déjà rien que pour confirmer la crédibilité de l'audit. Si je ne l'obtiens pas il y a longtemps que j'aurais quitté ce poste

4) **Avez-vous l'impression que les groupes concernés par des recommandations communiquent de manière efficace (communication précise, fréquente et en temps opportun) entre eux et avec vous au sujet de celles-ci ?**

Je pense que si justement notre recommandation est bien faite, si on a bien peser les tenant et la aboutissant de la situation, en prenant en compte les différents acteurs et justement en définissant les rôles, en étant définissant suffisamment précisément le mode de fonctionnement qu'il fallait adopter. A partir de ce moment il n'y a presque plus besoin de coordination.

Séparation de fonction et contrôle réciproque (très important selon lui pour le mémoire), dans les réorganisations de département.

Il faut savoir aussi que dans le cadre du relationnel, on est toujours au service de. C'est très important de pouvoir aider des collègues quand ils ont des problèmes.

Donc j'ai tendance à croire que la communication va surtout être importante au moment de l'audit.

Mon indépendance est importante au niveau de mon jugement. Après la manière dont on met en place une recommandation, je fonctionne comme si j'étais directeur du département si on me demande mon avis, après on travaille comme des collègues pour améliorer le département. Donc il n'y a plus d'indépendance qui joue à partir du moment il faut mettre en place des recommandations.

5) **Comment réagissent les membres des groupes concernés lorsqu'un problème survient lors de la mise en place des recommandations d'audit interne ?**

S'il y a un problème en principe, oui il me demande de venir aux réunions, il y a une bonne communication. Mais en principe la recommandation est assez claire. En fait, la recommandation dit de quelle manière il va falloir régler le problème. Et c'est ça toute la difficulté de l'audit, une recommandation ce n'est pas résoudre le problème c'est dire vous allez mettre telle chose en place, donc c'est très précis, le challenge c'est d'évaluer la tâche de travail additionnelle par rapport à la diminution des risques. Donc c'est à ce moment-là qu'il y a toute

la réflexion de l'auditeur qui intervient, est-ce que ça vaut la peine de mettre en place la recommandation. Car il faut garder en tête les trois principes qui sous-tendent l'action de l'auditeur, à savoir, la sauvegarde du patrimoine, le respect du cadre légal, la définition de l'audit interne. Mais c'est aussi l'efficacité, la réalisation des objectifs avec efficacité. Donc si tu limites un risque mais que tu perds l'efficacité, tu as tout perdu. Donc il faut penser à la faisabilité de la recommandation et c'est ça toute la difficulté.

6) **Les groupes de travail sont-ils, selon vous, conscients de l'importance de mettre en place les recommandations ?**

J'essaye de faire en sorte que. C'est clair que si le manager pense que la recommandation n'a pas de sens et bien elle risque de ne pas être implémentée. J'essaye de mettre en évidence que si je fais une recommandation c'est qu'il y a un véritable risque.

7) **Lors de la mise en place d'une recommandation, assignez-vous un rôle/une tâche spécifique à chaque membre du groupe de travail ou bien laissez-vous le manager se charger de répartir les tâches ? Selon vous, les membres sont-ils bien conscients des rôles de chacun ? Avez-vous déjà rencontré des problèmes à cause de cela ?**

Généralement c'est le directeur du département qui se charge de mettre ça en place.

Est-ce que le directeur du département comprend bien les recommandations ?

Alors il doit l'avoir bien compris sinon l'auditeur n'a pas bien fait son travail. Et il est déjà arrivé lorsqu'il n'a pas bien compris qu'il demande l'aide du service d'audit interne pour clarifier cela. Il arrive aussi qu'il soumette une nouvelle recommandation en demandant si cela répond aux attentes de l'audit.

C'est aussi un métier où il faut tantôt fonctionner avec un formalisme bien définit comme dans la structure des rapports et il faut tantôt aussi faire preuve de flexibilité quand il y a lieu. Si on me demande mon avis je ne vais pas refuser d'aider un collègue.

8) **De manière générale, avez-vous ressenti que les membres des groupes de travail se respectaient et vous respectaient ?**

   a) **Pensez-vous que cela ait pu jouer un rôle dans la mise en place effective des recommandations d'audit interne ?**

Ce facteur a très clairement une influence sur la mise en place effective des recommandations. Ce respect est absolument essentiel dans toute organisation et à tous les niveaux. Mais plus un respect relationnel qu'un respect imposer par une position hiérarchique supérieure.

9) **Parmi les différents facteurs exposés au cours de l'entretien, lequel pensez-vous a le plus d'impact dans la mise en place effective des recommandations d'audit interne ? (rappel des facteurs)**

La communication précise c'est très important pour savoir comment on résout le problème.

La communication en temps opportun, c'est important oui et c'est d'autant plus important quand il y a des modifications informatiques.

La communication fréquente est moins importante, je préfère en temps opportun que la fréquence.

Communication basée sur la résolution des problèmes, oui. Le problème chez nous c'est le risque et il est important que les gens aient bien compris cette notion de risque. Ce n'est pas toujours facile parce que les gens vont souvent se dire que cela n'arrivera pas ou bien même ils vont se dire qu'on ne leur fait pas confiance, ce qu'il nous faut gérer. On a un risque à circonscrire donc car il est trop important pour le management. Encore une fois notre métier il est infiniment difficile mais en même temps il est infiniment simple car il y a une bonne dose de bon sens à avoir tout en gardant la valeur ajoutée et l'efficacité en ligne de mire.

La faute n'est jamais un bon moteur selon moi. Je me fiche complètement de savoir, à part pour les fraudes bien sûr, qui est responsable, je ne les cherche pas.

Objectifs partagés, si clairement ils n'ont pas compris et s'ils ne partagent pas l'objectif, ça pose problème c'est sûr. Mais il faut avoir un esprit de persuasion. Ils doivent bien comprendre que c'est l'objectif de l'organisation avant tout, ce n'est pas le mien, moi s'ils ne font rien ça ne me regarde pas puisque j'aurais fait mon boulot en pointant du doigt les problèmes à résoudre.

Connaissance partagée, ils ont souvent une meilleure connaissance que moi. Moi ce que j'ai c'est du recul et un certain nombre d'outil pour analyser qu'eux n'ont pas. Eux ils ont une vraie connaissance de difficultés liées à leur métier.

Respect oui, je crois que c'est impératif.

XVI.

Annexe 3 : Interview n°3

La retranscription de cette interview s'est faite sur base d'une prise de note manuscrite et non d'un enregistrement.

I) Présentation de l'interviewé, de son parcours, de son choix pour l'audit interne, de son entreprise et du département d'audit interne dans lequel il travaille.

J'ai commencé à travailler en 1983 dans la branche africaine d'une grande banque qui fut rachetée par la suite en 1998 par une grande banque belge. J'ai alors commencé en 2000 mes activités d'auditeurs internes. Cette branche africaine a cessé ses activités fin 2006, je suis donc alors passé dans la grande banque belge même en 2007. J'occupe actuellement la fonction d'audit manager dans la partie retail & private banking du département d'audit interne. En effet, ici, le département d'audit interne est divisé en trois grosses parties qui permettent de mieux allouer les compétences adéquates en fonction de l'audit à faire. Un département se charge de l'audit IT, un autre de l'audit corporate banking et enfin le mien du retail & private banking.

1) Selon vous, quel(s) activité(s) de l'audit interne permettent de faire percevoir le plus la valeur ajoutée de votre travail à la direction ?

Selon moi il s'agit des recommandations. C'est vraiment un des points majeurs de notre travail, je pense en effet que l'émission de recommandations spécifiques et concrète permet réellement d'améliorer les performances et la rentabilité de l'entreprise. Selon moi, c'est également très utile par exemple lorsque quelqu'un reprend en charge un département d'avoir déjà une analyse de l'audit interne à disposition qui va en quelque sorte lui procurer une feuille de route pour pouvoir bien prendre en main son département.

Bien sûr, il faut aussi convaincre parfois les audités en décrivant les objectifs et le périmètre de l'audit. Si on sent de la méfiance on va alors expliquer le but pour nous de l'audit interne qui doit être vu comme un business partner et comme un outil permettant d'améliorer le système. Généralement les personnes plus mature et avec plus d'expérience sont plus réceptifs à l'audit.

Il est à noter que les travailleurs ne sont pas évalués sur base des audits mais il est vrai que si un manager reçoit beaucoup de recommandation, la hiérarchie pourrait en tenir compte.

XVIII.

2) **Comment se déroule le suivi des recommandations d'audit interne au sein de votre entreprise ?**

La banque ici, a mis en place un très bon système selon moi depuis quelques années.

Avant, le rapport consistait en une série de recommandation. Pour les recommandations très défavorables, il y avait un suivi tous les 6 mois de l'avancement de la situation. Pour les recommandations pas très défavorable, il n'y avait pas de suivi du coup ça arrivait assez fréquemment que l'audité ne fasse rien pour les mettre en place.

Depuis le rachat, nous avons un outil/logiciel qui permet d'introduire tous les constats et recommandations. L'outil peut être consulté aussi bien par les auditeurs que par les audités. A chaque recommandation correspond une date d'implémentation qui sera fixé en accord avec l'audité. Cela permet de fixer une date réaliste et aussi de responsabiliser l'audité. Lorsque le délai expire, il y a un clignotant qui s'affiche. Si il est prévu qu'une recommandation prenne plus qu'un trimestre à être implémentée, l'audité devra faire un état des lieux de l'avancement de la mise en place tous les trimestres. Lorsque l'audité pense avoir fini de mettre en place la recommandation, il doit faire une demande de clôture de recommandation. A ce moment, la première ligne de contrôle fera un premier check sur l'implémentation, si c'est bon ils marquent leur accord dans le système. Le département d'audit interne sera alors averti et ira faire un second check pour confirmer que la recommandation a bien été mise en place. De plus, chaque implémentation confirmée devra être accompagnée d'une preuve de cette implémentation dans le système informatique.

Cependant, il est important de souligner que toutes les recommandations que nous émettons nécessitent l'accord de l'audité. Il va donc y avoir tout un protocole qui va précéder l'émission des recommandations. Il y a plusieurs étapes, premièrement il y a une réunion d'évaluation avec l'audité où nous lui présentons les premiers écarts, les premières constatations et les premières recommandations. Suite à cette réunion nous communiquons à l'audité avant l'émission de la recommandation, des fiches de constatations et de recommandation qu'il va devoir approuver sinon nous ne pouvons pas émettre les recommandations.

3) **Pouvez-vous me dire, m'estimer (même de manière approximative), la proportion des recommandations d'audit interne qui ont été effectivement mises en place (depuis votre arrivée par exemple) au sein de votre entreprise ?**

Toutes les recommandations que nous émettons sont mises en place. Cependant, je tiens à préciser que nous n'émettons pas de recommandations sans l'accord de l'audité. Donc il arrive avant même d'émettre les recommandations qu'il y ait un refus de la part de l'audité par rapport à une recommandation. Il doit alors justifier pourquoi selon lui, la recommandation ne peut pas être mise en place. Généralement, il s'agit de problématique liée au budget ou au système informatique.

Par ailleurs, certaines recommandations peuvent devenir obsolètes et elles sont dès lors abandonnées.

Il arrive aussi pour des raisons techniques, que des recommandations ne soient pas mise en place dans les délais convenus. Parfois certaines recommandations peuvent être laissées temporairement de côté si leur degré de priorité est inférieur à un autre projet.

Dans tous les cas, lorsqu'une recommandation prend plus de temps que prévu, le top management est informé.

4) **Avez-vous l'impression que les groupes concernés par des recommandations communiquent de manière efficace (communication précise, fréquente et en temps opportun) entre eux et avec vous au sujet de celles-ci ?**

Oui, à partir du moment où il accepte la recommandation il se sent responsable, il va bien communiquer dans son département les instructions, généralement cela se fait au cours d'une réunion où il va déléguer les rôles de chacun pour mettre en place la recommandation. Un système de reporting est mis en place ce qui va permettre au top management de mettre la pression pour que les recommandations soient mises en place.

De plus, le fait qu'il accepte la recommandation évite toute incompréhension du problème par la suite. Car s'il l'accepte c'est qu'il l'a comprise. D'ailleurs nous faisons en sorte de rédiger la recommandation de manière précise et concise afin que toutes les parties concernées puissent la comprendre.

5) **Comment réagissent les membres des groupes concernés lorsqu'un problème survient lors de la mise en place des recommandations d'audit interne ?**

S'il y a un souci, ils organisent une réunion avec nous pour savoir exactement ce qu'on attend d'eux. Il va y avoir une réelle discussion avec nous, parfois les managers viendront avec

d'autres solutions pour régler le problème de manière efficiente. Mais tout ça c'est bien sûr avant l'émission des recommandations.

6) **Les groupes de travail sont-ils, selon vous, conscients de l'importance de mettre en place les recommandations ?**

Oui, ils le sont. Mais il faut noter que nous n'émettons des recommandations que pour les risques majeurs. Ils ont donc une forte pression dès lors qu'il y a un système de reporting et qu'ils se sont engagés à mettre en place les recommandations dans les délais convenus.

Les risques mineurs ne font pas l'objet de recommandations mais de points d'attentions qui ne rentrent donc pas dans le système.

7) **Lors de la mise en place d'une recommandation, assignez-vous un rôle/une tâche spécifique à chaque membre du groupe de travail ou bien laissez-vous le manager se charger de répartir les tâches ? Selon vous, les membres sont-ils bien conscients des rôles de chacun ? Avez-vous déjà rencontré des problèmes à cause de cela ?**

Le manager se charge d'assigner à chaque individu son rôle dans le processus de mise en place de la recommandation au cours d'une réunion spécifique.

8) **De manière générale, avez-vous ressenti que les membres des groupes de travail se respectaient et vous respectaient ?**

Je pense bien sûr que cela dépend des gens. Généralement plus la personne de contact est haute dans la hiérarchie, plus ils sont disposés à écouter et sont plus objectifs. En revanche, plus la personne de contact est dans un niveau hiérarchique bas, plus ils auront un mindset opérationnelle et auront tendance à contester plus les projets de recommandation et même parfois avec mauvaise foi. Cela va avoir au final une incidence plus sur le temps que va prendre la recommandation avant d'être émise que sur la mise en place effective de la recommandation puisque si il faut mettre en place la recommandation c'est qu'ils sont d'accord pour la mettre en place.

9) **Parmi les différents facteurs exposés au cours de l'entretien, lequel pensez-vous a le plus d'impact dans la mise en place effective des recommandations d'audit interne ? (rappel des facteurs)**

Je pense que la communication basée sur la résolution des problèmes est très importante. Cela va permettre de gagner la confiance de l'audité tout en montrant que l'audit ne doit pas être vue comme la police mais plutôt comme une aider apporté pour améliorer la performance du département concerné.

Je pense également que les objectifs partages sont importants, car cela permet de montrer que l'audit doit être vu dans l'intérêt de tous.

La communication en temps opportun est aussi importante selon moi, car il est important de communiqué avec l'audit. Ici, il y a des étapes bien précises, une réunion de lancement de l'audit, une réunion avec le manager, une évaluation avec le manager, une réunion de mise au point pour faire le bilan total.

Je pense aussi que le respect mutuel est important car selon moi le respect doit être présent entre les différentes parties pour arriver à une bonne collaboration. Si ce n'est pas le cas, nous sommes forcés de nous montrer plus stricts et plus sévères et cela va bien sur parfois pouvoir nuire à la qualité de la recommandation.

Compétences

De plus en plus de mission nécessite une expertise en informatique et lorsque c'est nécessaire nous pouvons justement faire appel au département d'audit informatique.

Cependant, il arrive que certains sujets tels que l'outsourcing demandent plus de compétence. Dans ce cas, les auditeurs doivent suivre une formation pour compléter leur niveau de connaissance. Bien évidemment, les auditeurs ne sont jamais aussi spécialistes dans les domaines qu'ils auditent que les personnes qui y travaillent. C'est pourquoi nous nous devons de rester au courant des évolutions théoriques et législatives des différents domaines que nous sommes chargés d'auditer. Nous auditons chaque domaine environ tous les 3-4 ans.

XXII.

Annexe 4 : Interview n°4

I) Présentation de l'interviewé, de son parcours, de son choix pour l'audit interne, de son entreprise et du département d'audit interne dans lequel il travaille.

Alors, moi j'ai fait un master en sciences économiques à l'ichec puis j'ai travaillé pendant trois ans et demi chez Anderson en tant qu'auditeur externe où là c'était vraiment la révision des comptes. Après trois et demi, je ne voulais pas devenir partner et je ne voulais pas devenir réviseur. Je ne voyais pas continuer là-dedans donc j'ai commencé à chercher. Au début je ne voulais plus travailler dans l'audit parce que c'est vrai que ça a toujours une connotation un peu gendarme, un peu gestapo. Mais tous les recruteurs à l'époque me disaient qu'il fallait que je rentre dans le département audit interne car c'est un peu un vivier de recrutement par la suite dans l'entreprise. J'ai suivis leurs conseils et je suis allé dans une grande entreprise fournisseuse d'énergie où j'ai travaillé dans le département d'audit interne pendant 2 ans. La première année, j'ai fait que des missions opérationnelles mais sans toucher à un seul chiffre mais sur le coup ça m'a permis de vraiment bien connaître l'entreprise. Parce que je savais alors ce que c'était une centrale, quels étaient les risques liés à l'opération d'une centrale. La deuxième année, j'étais co-responsable du projet SOX. Donc là c'était plus un projet, puisqu'il fallait tout mettre en place, définir tous les contrôles, les tester, etc. Ensuite, grâce à toutes les relations que j'avais pu avoir durant cette période de deux ans, je n'ai eu aucun mal à trouver du boulot. J'ai été contacté par le directeur du contrôle de gestion à l'époque qui m'a proposé une place. Je suis donc resté là encore 5 ans où là c'était du contrôle de gestion. Finalement je ne me voyais pas rester dans cette entreprise toute ma carrière. Là-bas, c'était un peu une cage dorée, on y gagne très bien sa vie, mais si on reste c'est pour la vie et quand je voyais la motivation de mes collègues qui avaient dix ans en plus que moi et que je voyais qu'ils en avaient raz-le-bol et qu'ils en avaient encore pour 20 ans de boulot, ça m'a conforté dans mon idée de quitter cette société d'autant que je commençais moi aussi à être démotivé. Je suis parti chez SDA, une holding qui détient plusieurs participations et qui travaille principalement avec l'Afrique. Là je suis resté qu'un an car les relations avec le big boss n'étaient pas au beau fixe. Et maintenant cela fait deux ans que je suis dans une fiduciaire et depuis lors je passe les examens pour devenir expert-comptable.

1) **Selon vous, quel(s) activité(s) de l'audit interne permettent de faire percevoir le plus la valeur ajoutée de votre travail à la direction ?**

Selon moi, c'est tout le processus de l'audit interne, c'est d'une part identifier les risques au sein de l'entreprise, qu'ils soient opérationnel, financier ou bien légal. Ensuite il faut mettre les missions d'audit en place pour vraiment s'assurer de la nature et de l'importance des risques, et ensuite il y a un plan d'action qui est mis en place. Bon durant les deux ans où je suis resté là, il y a des audits où quelque part on a un peu perdu notre temps peut-être parce que le risk assessment au début avait été mal fait. Donc en effet ce n'était peut-être pas une des matières de l'audit qui était vraiment au top. Ou alors parfois ce qui arrivait c'est qu'on faisait des audits qu'il faut quand même faire pour être sûr que c'est en règle, même si on sait que ça tourne mais on veut quand même s'en assurer. Et puis pour le management c'est confortable, si le département a assez d'indépendance, d'avoir un département d'audit interne sur lequel on peut se reposer et quand on sait que les risques seront monitorés et qu'un plan d'action sera mis en place par la suite et enfin un suivi de ce plan d'action. En général, nous ce qu'on faisait, quand un plan d'action était mis en place, c'est qu'on revenait un an après pour voir si le plan d'action avait été mis en place. Donc voir s'il avait été jeté à la poubelle ou si le directeur du département avait déployé les moyens pour pouvoir implémenter les recommandations.

2) **Comment se déroule le suivi des recommandations d'audit interne au sein de votre entreprise ?**

Il y avait un meeting final avec les directeurs du département concerné, on présentait les conclusions de l'audit. C'était très important que le management qui avait été audité accepte ce plan d'action là aussi, qu'il se l'approprie, pour pouvoir l'implémenter par la suite.

Par exemple, j'ai eu un audit qui s'était passé en Hongrie où il avait été identifié pas mal de lacune au niveau de la sécurité. Le patron de la centrale n'a pas accepté le plan d'action et pour finir le rapport d'audit n'est même jamais sorti. A partir de ce moment-là, si ça se passe comme cela de manière récurrente, autant ne pas avoir de département d'audit interne. Le gros souci dans ce cas si était la grosse politisation de la boîte en Hongrie. Et aussi que les lacunes identifiées était de la faute du patron de la centrale et que donc ça le mettait en porte-à-faux. Et donc c'est sûr qu'il faut savoir accepter ses torts et lui ne les acceptaient pas. Et aussi le directeur de l'audit de l'époque n'a pas eu le courage d'aller au-delà de ça et de sortir le rapport. Donc je pense que ce directeur de l'audit n'avait pas assez de poids et de poigne que pour tenir ses

positions. Celui qui a pris la relève, aurait certainement sorti le rapport, quitte à prendre des risques et à ne pas être aimé par une partie du management car il était intègre et faisait son boulot à 100%. L'auditeur interne n'est pas spécialement là pour être aimé, il faut bien sûr que la collaboration se fasse de manière optimale.

Sinon de manière plus pratique, on établit un plan d'action détaillé avec les risques encourus, l'action qui était recommandé par le département d'audit interne ensuite il y avait l'action qui avait été accepté par le département, le management. Après on va constater un peu si tous les points sur lesquelles il y avait eu un accord étaient maintenant couvert à 100%. En général, ça allait assez vite car soit c'était fait, dans quel cas l'audité savait bien le démontrer, soit ce n'était pas fait et ça se voyait assez vite parce que en général l'audité avait la franchise de le dire. Il y avait un certain esprit de respect les uns par rapport aux autres.

On définissait aussi un délai pour les recommandations. Il y avait les délais qui étaient tout de suite, enfin le plus vite possible car les risques étaient très importants. En général, un plan d'action avait un délai allant de tout de suite, à 6 mois. Quand c'était tout de suite, le plan d'action était implémenté directement en collaboration avec le département d'audit interne pour qu'on soit sur que le risque est couvert. Et ce genre de chose c'est top car quand on quitte le département, au moins on sait que ce risque-là est couvert. Et donc là la communication à tous les niveaux doit être optimal pour que tout soit mis en place le plus vite possible.

3) **Pouvez-vous me dire, m'estimer (même de manière approximative), la proportion des recommandations d'audit interne qui ont été effectivement mises en place (depuis votre arrivée par exemple) au sein de votre entreprise ?**

80%

a) **Quelles sont, selon vous, les raisons qui ont fait que certaines recommandations n'ont pas été implémentées ou ne l'ont été que partiellement ?**

En général, les 20% restants n'étaient pas implémentés par manque de temps, ou parce que on les mettait moyennement en place. Il faut voir là-dedans le degré de risque, les recommandations relevant d'un risque élevé sont immédiatement mis en place, les risques mineures sont eux plus souvent mis de côté par manque de temps et d'envie aussi.

a) **Selon vous, quels sont les facteurs clés qui influencent la mise en place des recommandations d'audit interne ?**

Le management selon moi, s'il prend ça comme objectif premier, ça va rouler. Il s'est approprié le rapport et qu'il a validé les risques qui ont été identifié et que donc ces risques-là doivent être couverts. Si ce n'est pas un management fort qui n'adhère pas aux conclusions de l'audit, dans ce cas il faudra mettre la pression.

4) **Avez-vous l'impression que les groupes concernés par des recommandations communiquent de manière efficace (communication précise, fréquente et en temps opportun) entre eux et avec vous au sujet de celles-ci ?**

Oui car le département d'audit interne doit pouvoir être là en permanence pour les audités, il faut pouvoir être disponible. Donc quand ils ont une question dans l'implémentation ou parce qu'il y a une nouvelle activité qui se développe au sein de leur département, il faut être présent si ils ont des questions.

5) **Comment réagissent les membres des groupes concernés lorsqu'un problème survient lors de la mise en place des recommandations d'audit interne ?**

Je pense qu'en général, ils veulent d'abord le régler par eux-mêmes, parce que quelque part ils vont un peu avoir l'impression d'avoir été pris en défaut par l'audit. Et donc ils vont vouloir montrer par eux-mêmes qu'ils savent régler les problèmes qui ont été identifiés et mettre en place le plan d'action.

6) **Les groupes de travail sont-ils, selon vous, conscients de l'importance de mettre en place les recommandations ?**

Je pense que ça il faut l'expliquer à l'audité dès le départ. Ce que nous on faisait souvent, c'est que lors de l'audit on expliquait les lacunes qui avaient été identifiées et on leur donnait des exemples pour contrecarrer ces risques. Et donc quelque part ils savaient déjà quels risques avaient été identifiés et quels moyens leur permettraient de couvrir ce risque. En générale ils adhéraient assez vite au plan d'action et comme ça c'était beaucoup plus vite mis en place.

7) **Lors de la mise en place d'une recommandation, assignez-vous un rôle/une tâche spécifique à chaque membre du groupe de travail ou bien laissez-vous le manager**

se charger de répartir les tâches ? Avez-vous déjà rencontré des problèmes à cause de cela ?

On recommandait le plan d'action, donc une activité recommandée et les moyens recommandés aussi. Après c'était à l'audité à prendre les décisions mais nous on explique juste comment couvrir le risque et par quel moyen. On ne peut pas prendre les décisions à leur place.

Selon vous, les membres sont-ils bien conscients des rôles de chacun ?

Non pas toujours, c'est sûr que pour ça il pourrait parfois y avoir un peu plus de communication. Car parfois ils vont penser que l'autre fait ça et en fait il ne fait et du coup un risque ce créé juste par le fait qu'il y a un manque de communication. C'est vrai que parfois même le directeur de département se prenait une remarque pour lui dire qu'il fallait plus communiquer au sein des groupes.

Encore une fois tout va dépendre de la personne.

8) **De manière générale, avez-vous ressenti que les membres des groupes de travail se respectaient et vous respectaient ?**

Oui et encore plus avec le projet SOX où on allait décrire toutes les activités que les personnes faisaient, donc là on allait contrôler tout ce que les personnes faisaient donc il fallait vraiment qu'il y ait un dialogue. Notamment expliquer le pourquoi de notre venue, préciser que ce n'était pas du tout contre la personne. Expliquer aussi que si il y avait une lacune qui était identifié, ce n'était pas non plus dû à la personne mais peut-être parce que le département ou le patron n'avait pas pensé à tel ou tel risque. On a vu des cas où parfois des personnes faisaient des activités qui ne servaient à rien et son voisin faisait la même activité que lui mais ils ne se parlaient pas. Au début le management n'était pas très ouvert à ce qu'on vienne dans les départements sélectionnés. Après, une fois que tout le projet était effectué, on a vu que le management nous remerciais car ils ont vu que leurs départements avaient passé un cap, car leurs départements étaient mieux contrôlé, que tous risques inhérents à leurs activités étaient couverts et qu'ils avaient une meilleure garantie sur le travail de leur département. Et tout ça passe vraiment par la phase d'explication où avant de commencer les audits, on explique ce qu'on fait, pourquoi

on est là, pourquoi leur département a été choisi, voilà on trace un peu la trame de l'audit. Il faut qu'il y ait une approche soft pour que ça se passe bien, les déstresser.

a) Pouvez-vous donner un exemple concret ?

Il pouvait aussi y avoir un manque de respect à priori du fait que, nous on vient auditer un département et le directeur de ce département va parfois penser que nous n'avons pas assez de connaissance pour pouvoir audité le département et pouvoir les challenger. Et donc finalement quand on arrivait et qu'on leur montrait que quelque part on avait une certaine connaissance, ça permettait d'instaurer un certain respect.

9) Parmi les différents facteurs exposés au cours de l'entretien, lequel pensez-vous a le plus d'impact dans la mise en place effective des recommandations d'audit interne ? (rappel des facteurs)

Je pense un peu tous, car la communication est très importante. Donc avant de commencer la mission, il y a une lettre qui est envoyé au responsable du département audité en expliquant ce qu'on allait faire, qui on allait rencontrer, le pourquoi de l'audit, le délai et à partir de cela on contacte la personne pour lui expliquer clairement ce qu'il en est par le biais d'un meeting avec le directeur et les responsables de département. Dans le but qu'eux puissent relayer tout ça à leurs équipes et que quand on arrive, on n'arrive pas comme un cheveu dans la soupe. Et alors, bien sûr au cours de l'audit et après, il faut que la communication soit claire et définie pour que les plans d'actions soit compris par l'ensemble du département et par le management pour qu'elle soit mise en place le plus vite possible. Il arrivait aussi que par notre simple présence, les problèmes soient directement réglés si c'était possible.

Mais encore une fois beaucoup va dépendre du caractère de l'audité, si il adhère complètement ou pas aux recommandations. Une manière d'y arriver c'est aussi par la communication du top management au sein de l'organisation. Le CEO doit aussi communiquer sur le fait que le département d'audit, il est là pour que l'entreprise fonctionne bien et qu'il y attache beaucoup d'importance. Car s'il n'y attache pas beaucoup d'importance, le service d'audit interne ne sera pas suffisamment crédible. Ça va se ressentir dans l'organisation, le département d'audit interne sera peu valorisé dans l'organisation et on aura peu de poids auprès du management donc tout

est lié. Donc si le CEO communique de manière fréquente qu'il fait confiance à 100% au département d'audit interne, on est reconnu et on est légitime et crédible dans l'organisation.

Facteurs essentiels selon lui.

Selon moi, il faut qu'il y ait l'objectif partagé, si le plan d'action n'est pas partagé et connu, il ne sera jamais mis en place, donc c'est primordiale.

Pour moi les trois premiers types de communication sont liés et essentiel pour mettre en place les recommandations de manière optimale. Par exemple, chez GDF, le CEO communiquait au moins une fois par an sur le département d'audit interne pour que les gens n'oublient pas le département. Il va en profiter pour rappeler le rôle, la mission de l'audit interne. Et la communication doit aussi être présente avec les audités. Je pense qu'il est important qu'une relation s'installe pour au final créer une relation de conseil.

Est-ce qu'il est déjà arrivé qu'un directeur de département conteste une recommandation ?

Oui c'est déjà arrivé. Et parfois ça remontait jusqu'au CEO pour trancher qui souvent si la recommandation était légitime, ça allait souvent dans le sens de l'audit interne. Mais bon il est sûr que ce n'est pas le but de monter toujours jusqu'au CEO vu que ce n'est pas son rôle. Souvent cela découle d'un manque de communication qui va se terminer par un « arbitrage du CEO ».

Est-ce que GDF Suez évalue son personnel en tenant compte du rapport d'audit interne ?

Non, ça n'a jamais été le cas. Le rôle de l'audit était vraiment de couvrir les risques au sein de l'entreprise.

La première année, j'ai fait quand même pas mal d'audit sur l'environnement et le health & safety. C'est vrai que sont des éléments très important dans l'exploitation d'une centrale parce que effectivement un accident est vite arrivé et après on parle vite en mort donc il faut que ce soit sous-contrôle à 200%. Mais en aucun cas il n'y a de lien entre leur bonus et les conclusions de l'audit interne. C'est vrai par contre que grâce aux audits qu'on a fait, deux personnes ont été mises à la porte, mais c'était pour faute grave car elles piquaient de l'argent. Et c'est vrai que quand on en détecte un, on sait qu'on est tranquille pendant quelques mois parce que les gens ils ont peur. Donc ceux qui ont quelque chose à se reprocher, ils vont arrêter car ils ont

bien vu que quelqu'un c'était fait prendre. Ça permet donc de faire un exemple, mais bien entendu ce n'est pas le risque premier.

Pour ce genre de mission justement, en health & safety, est-ce que vous aviez le bagage suffisant pour faire les audits de centrales nucléaires qui ont un fonctionnement tout de même très complexe ?

Justement quand c'était très technique et spécifique, on s'entourait de personnes expertes en la matière. Par exemple, il y avait un département health & safety, on s'entourait de leur expertise pour aller faire les missions d'audits et comme ça eux étaient aussi reconnu pour leur travail. Et donc ça permettait de dire aussi aux centrales : « attention ce département-là, il est aussi susceptible de vous contrôler de temps en temps ».

Annexe 5 : Interview n°5

I) Présentation de l'interviewé, de son parcours, de son choix pour l'audit interne, de son entreprise et du département d'audit interne dans lequel il travaille.

Alors moi j'ai eu une carrière en deux parties. Donc à l'armée dans les opérations jusque 2004 et à partir de 2004 plus des tâches administratives, surtout dans les marchés publiques à ce moment-là. Il y a un an, puisqu'il faut faire des mutations très régulièrement à l'armée, j'ai dû faire mutation dans une des seules places libres qui était donc ici dans le service d'audit interne. Et donc pour le moment je toujours en formation, notamment à l'UCL dans le master en audit interne qui est donné en cours du soir.

Donc comment on travaille à l'armée dans le service d'audit interne. En fait nous avons environ 15 auditeurs, on a deux styles d'audits. Nous nous travaillons dans la profondeur du cube COSO, c'est-à-dire que toutes les unités sont auditées une fois tous les trois ans. Ici l'audit interne, c'est très récent, ça date de 2011. Donc pour l'instant on audit toutes les unités sur base sur du cube COSO et de leur contrôle interne. D'un autre côté on fait des audits plus thématiques, par exemple je suis en train de faire un audit sur la consommation et les énergies.

1) Selon vous, quel(s) activité(s) de l'audit interne permettent de faire percevoir le plus la valeur ajoutée de votre travail à la direction ?

Au niveau des audits thématiques, il y a un process owner et beaucoup d'autres intervenants vu qu'on est quand même dans une structure très large ici. Le processus est transversale, et donc ici la valeur ajoutée c'est que on peut vraiment prendre de la hauteur et voir le processus. On met donc l'accent sur le fait que les personnes travaillant dans le processus sont trop braqués sur leur petite partie du processus mais qu'ils doivent voir mieux la cohérence du processus.

Au niveau des unités, c'est un peu plus difficile dans le sens où le contrôle interne est nouveau, l'audit est nouveau et que la valeur ajoutée du contrôle interne même n'est pas encore reconnue. Et donc quand nous venons voir le degré de leur maîtrise interne alors qu'ils ne sont pas encore persuadés eux-mêmes que la maîtrise interne est quelque chose qui peut leur apporter, c'est difficile.

Et il n'y a pas de problèmes relationnels entre les audités et vous justement puisqu'ils ne voient pas encore l'utilité de l'audit interne ?

XXXII.

Bon on reste quand même à l'armée ici donc les gens restent disciplinés et donc si on leur dit qu'ils ont un audit, ils appliquent les choses pour avoir l'audit. Et donc ce que nous on fait c'est le dialogue, c'est-à-dire qu'on va écrire un rapport provisoire de l'audit qu'on va leur soumettre, il y a des réunions ensuite et donc le rapport final ne sera jamais que quelque chose entériné par les deux parties. Donc on écrira jamais dans le rapport définitif, celui qui officiel et qui sera remis à l'audit interne de l'autorité fédérale, on ne mettra jamais quelque chose sur lequel nous ne sommes pas d'accord.

Comment fonctionne un peu l'organisation ici ?

Donc mon service dépend du CHOD, le chief of defense, donc on dépend directement de son service et on va remettre le rapport au CHOD et à l'unité auditée.

2) **Comment se déroule le suivi des recommandations d'audit interne au sein de votre entreprise ?**

Là je dois vous avouer que comme je suis relativement nouveau, je n'ai pas encore été team leader, je n'ai pas encore réellement suivi cela de près. Ce que je sais c'est que nous on fait nos rapports d'audits et dans ces rapports définitifs on émet des recommandations et l'audité doit mettre au point un plan d'action par rapport à ces recommandations. Et donc dans le rapport final il y a donc notre rapport, notre évaluation plus nos recommandations et le plan d'action que l'unité va mettre en place. Nous nous suivons les normes de l'IIA, donc en fait on dit ce qui ne va pas ou ce qui pourrait aller mieux mais l'action même pour remédier ou améliorer ce point, c'est la responsabilité du management. Mais on va quand même vérifier le plan d'action avant qu'il ne soit mis en place pour voir qu'il répond bien aux recommandations. Tous les 6 mois ils doivent nous envoyer un compte-rendu de l'état d'avancement du plan d'action. Nous fixons le délai d'implémentation sur base d'un dialogue avec l'audité au moment où ils rédigent le plan d'action.

3) **Pouvez-vous me dire, m'estimer (même de manière approximative), la proportion des recommandations d'audit interne qui ont été effectivement mises en place (depuis votre arrivée par exemple) au sein de votre entreprise ?**

Nous le faisons mais je ne sais pas vous donner le chiffre car c'est le chef du service qui les a.

a) **Quelles sont, selon vous, les raisons qui ont fait que certaines recommandations n'ont pas été implémentées ou ne l'ont été que partiellement ?**

C'est généralement dû au calendrier, comme il y a des missions, et bien il arrive que si l'unité auditée doit partir au Mali évidemment la priorité va être la mission au Mali et pas la mise en place des recommandations. Et donc à ce moment-là il y a un report.

Bien sûr il y a aussi d'autres éléments qui peuvent jouer, des réorganisations, des suppressions et donc là ça ne vaut plus la peine.

Maintenant j'aimerais dire aussi, c'est que dans ce plan d'action, comme c'est une décision du management, nous on suit le calendrier, donc qu'ils envoient bien le compte rendu tous les six mois. Mais l'implémentation même sur place, ce n'est pas notre responsabilité mais celle de la hiérarchie.

a) **Selon vous, quels sont les facteurs clés qui influencent la mise en place des recommandations d'audit interne ?**

En pratique

Le plan d'audit est établit en x-1 et donc fin x-1 on envoie une note d'avertissement à l'audité. Et on a préalablement téléphoné pour s'assurer que les dates d'audits sur le terrain correspondent à nos possibilités et à leurs possibilités. Et de nouveau quand on envoie la note officielle, c'est qu'il y a eu un accord informel préalable. Et donc pour les organisations qu'on va auditer, il y a 8 processus principaux au sein de chaque unité. Parmi ces 8 processus on va en audité 3, le choix des 3 processus audités va être fait par le team leader du service d'audit sur base d'information de l'année ou bien sur base d'information informelles.

On demande donc accès à tous les documents que nous avons besoins à l'unité. Dans la fonction préparatoire on va analyser tout ça, on va même peut-être aller observer sur place de manière informelle. Et alors on présente à notre chef de service, une première analyse de risque, une SWOT analyse de l'unité qui va servir de base de travail qui va nous permettre de faire notre programme d'audit sur place. On programme aussi notre programme d'interview. Avant d'aller dans l'unité pour faire l'audit, nous faisons un briefing avec le groupe audité pour expliquer ce qu'on vient faire et l'unité nous explique sa démarche, sa mission et sa vision des processus qu'on vient auditer. Et finalement nous allons passer une semaine dans l'unité pour récolter les informations dont nous avons besoins. A la fin de la semaine on fait une réunion avec le chef

d'unité à qui nous présentons nos conclusions. Et tout ce qui se dit dans cette réunion forme la base de notre rapport final.

4) **Avez-vous l'impression que les groupes concernés par des recommandations communiquent de manière efficace (communication précise, fréquente et en temps opportun) entre eux et avec vous au sujet de celles-ci ?**

Précision des formules utilisées dans le rapport.

On pèse chaque mot dans le rapport pour ne pas être trop brutal, ne pas dire des choses fausses, mais ça perd un peu du percutant de la recommandation.

Je pense que la valeur ajoutée de ce qu'on vient dire est vraiment la seule base de l'acceptation de nos recommandations par les audités. Il faut donc que la recommandation soit pertinente. Et bien sûr cela va dépendre de l'unité qu'on audit. Je pense que nous devrions certainement avoir plus de souplesse. Par exemple, on audit en ce moment l'ancien état-major de la force terrestre, ils sont 180, il y a des procédures où il est prévu que dans toutes les unités quand il y a un nouvel arrivant, il y ait un parrain, et là visiblement comme ce sont des gens de haut niveau qui arrive dans cette unité, c'est l'élite, qui vienne pour seulement 2-3 ans, on utilise pas de parrain parce que ce n'est pas nécessaire. Je pense que l'audit c'est vraiment essayer de prendre de la hauteur par rapport à des gens qui sont le nez dans le guidon et qui n'ont pas l'occasion de prendre du recul. Et donc leur donner des recommandations pour qu'ils puissent gagner en efficacité en faisant tel ou tel chose et donc dire vraiment des choses utiles.

5) **Comment réagissent les membres des groupes concernés lorsqu'un problème survient lors de la mise en place des recommandations d'audit interne ?**

J'ai l'impression qu'une fois que la recommandation et le plan d'action formulé, que le suivi n'est pas leur priorité. Par exemple, ici on a un cas où le rapport devait être envoyé fin janvier, on a envoyé un rappel début mars et là on est fin juin et ce n'est toujours pas fait. Là il y a un nouveau chef d'unité qui a repris le commandement depuis 2-3 semaines et il remarque qu'il n'était pas mentionné dans la reprise-remise qu'il devait faire ce rapport et donc là clairement on remarque que le précédent commandant n'y avait pas accordé d'importance. Et là pour le coup ce sont des unités de combats qui sont dans les rues de Bruxelles – Liège et visiblement

le rapport est passé loin derrière dans leurs préoccupations. L'audit interne est un peu un luxe dans une organisation comme la nôtre où ce n'est pas directement lié à un manque à gagner, un profit, l'audit interne est moins percutant que dans une banque par exemple. Je pense qu'il y a des difficultés pour faire correctement pression sur l'audité pour qu'il mette en place la recommandation. Donc on voit bien que le responsable de l'unité audité ne sent pas toujours très concerné par les recommandations.

Parfois, les membres de l'unité savent qu'il y a un problème mais ils ne savent pas faire autrement.

Il arrive aussi parfois que quand on fait un audit dans 3 processus d'une unité, un des membres viennent nous avertir qu'il y a un problème dans un quatrième processus que nous n'avons pas prévu d'audité et donc nous ferons la remarque dans le rapport d'audit.

6) **Les groupes de travail sont-ils, selon vous, conscients de l'importance de mettre en place les recommandations ?**

Oui je pense qu'ils ne sont pas toujours bien conscients. Nous on va toujours auditer la maîtrise interne mais à partir du moment où les personnes ne sont pas bien conscientisés au contrôle interne, on va auditer quelque chose à laquelle ils n'ont pas donné la priorité. Et donc cela va impacter la mise en place effective de la recommandation. Je pense qu'il y a aussi un problème de ressentiment vis-à-vis du contrôle interne qui n'est pas assez vu comme une fonction de support, comme une aide.

7) **Lors de la mise en place d'une recommandation, assignez-vous un rôle/une tâche spécifique à chaque membre du groupe de travail ou bien laissez-vous le manager se charger de répartir les tâches ?**
   Selon vous, les membres sont-ils bien conscients des rôles de chacun ? Avez-vous déjà rencontré des problèmes à cause de cela ?

Oui il est bien marqué dans le plan d'action qui est responsable de la mise en place des recommandations.

8) **De manière générale, avez-vous ressenti que les membres des groupes de travail se respectaient et vous respectaient ?**

Oui je pense que oui, nous sommes toujours très bien accueillis.

9) **Parmi les différents facteurs exposés au cours de l'entretien, lequel pensez-vous a le plus d'impact dans la mise en place effective des recommandations d'audit interne ? (rappel des facteurs)**

Au niveau des compétences.

Globalement on n'est pas formé pour une mission d'audit spécifique. Et je ne pense pas que cela impact la mission d'audit car tous les membres du service d'audit interne ont l'expérience de l'organisation.

En temps opportun je ne pense pas que ce soit important.

Une communication précise oui et dans le but de régler les problèmes oui essentiellement

Objectif partagé oui et respect mutuel.

Annexe 6 : Interview n°6

I) Présentation de l'interviewé, de son parcours, de son choix pour l'audit interne, de son entreprise et du département d'audit interne dans lequel il travaille.

Donc voilà je suis auditeur interne dans une institution publique de service social. C'est un service qui a la particularité de fonctionner en synergie avec deux autres institutions. Alors au départ j'ai une formation d'infirmière puis j'ai fait une licence en gestion hospitalière et puis une autre en politique économique et sociale et maintenant je termine un executive master en audit interne.

Le choix de l'audit interne c'est un choix qui est survenu par la suite d'un burnout dans un service opérationnel et une réflexion au niveau du management à laquelle j'ai participé qui disait qu'il faut qu'on mette en place un système parce que je n'étais pas la seule à être parti en burnout dans mon service puisque la moitié des niveaux « A » donc les universitaires étaient partis en burnout.

Donc c'est un service qui démarre, qui démarre d'autant plus lentement que j'étais en formation et que j'avais avant ça, pas la formation suffisante que pour démarrer réellement. J'avais au départ qu'une très vague idée de ce qu'était l'audit interne.

Donc on a fait pour le moment quelques premiers audits avec quelques recommandations. On n'a pas encore fait de réel suivi de recommandation même si pour les premiers audits, je sais plus ou moins où ils en sont mais de manière informelle. Il y a rien de formalisé pour l'instant.

Comment fonctionne l'organisation hiérarchique ici ?

C'est une IPSS, donc une institution publique de sécurité sociale. La gestion est faite par un comité de gestion, il y a un administrateur général et un administrateur adjoint. Donc moi je dépends directement d'eux, je suis seule comme auditeur, donc je réfère uniquement de façon hiérarchique à l'administrateur général et de façon fonctionnelle au comité de gestion qui est celui qui valide les rapports de l'audit.

1) **Selon vous, quel(s) activité(s) de l'audit interne permettent de faire percevoir le plus la valeur ajoutée de votre travail à la direction ?**

Pour l'instant, ce sont les rapports et plus les rapports sont précis et amènent des mesures, pour l'instant très basiques, qui permettent d'économiser de l'argent, plus ils sont content. Pour l'instant la vision de la valeur ajoutée est très court terme.

Donc on en est là, d'autant que pour le moment on est en plein processus de fusion avec une autre institution. Par contre, là c'est une valeur ajoutée qu'ils n'ont pas perçu mais que nous sentons en tant qu'auditeurs, puisqu'il y a un auditeur dans chacune des IPSS, c'est qu'on va faire une fusion de deux IPSS avec des pratiques, des processus et procédures totalement différentes même pour ce qui est des processus de soutien et de gestion. Il faut harmoniser tout cela mais ils n'ont pas bien compris qu'il fallait harmoniser cela, donc ça ce sera mon travail pour les six mois qui viennent. Ce sera donc d'identifier ce que l'on doit harmoniser absolument et comment on peut le faire de façon à faire un pré benchmarking, pour savoir quelles sont les procédures et processus qui fonctionnent mieux dans une institution ou mieux dans l'autre. Et là je pense que la valeur ajoutée va émerger petit à petit et l'idée qu'on a c'est de pouvoir faire évoluer l'audit interne d'un audit d'assurance, opérationnel, etc, basique vers un audit conseil qui soit vraiment plus un pur management que ce qu'il est maintenant. Voilà, ça viendra aussi avec l'expérience qu'on va acquérir donc c'est un terme de cinq voir dix ans. Ici il faut savoir que le service d'audit interne est très jeune, il a à peine un an et demi dont une année consacrée à ma formation.

2) **Comment se déroule le suivi des recommandations d'audit interne au sein de votre entreprise ?**

Pour l'instant pas encore de manière formelle parce que le premier audit qu'on a rendu c'était au début de l'année donc le rapport de suivi arrivera début 2016. Mais je suis moi la personne qui est en charge de la plupart des recommandations qu'on a faites et on en discute régulièrement lorsque je la croise dans le couloir par exemple, donc de manière totalement informelle. Alors de manière informelle aussi, il y a un deuxième audit qui a été finalisé il n'y a pas très longtemps et là je suis simplement, parce que la plupart des recommandations étaient par rapport au site internet, les recommandations en surfant sur le site intranet pour voir où on en est. Et vu que cela avance je n'embête pas les gens quand je vois que cela avance. Au moment du suivi, je viendrai avec la liste des recommandations et je demanderai si c'est fait ou pas fait. Donc de façon à ce que ça prenne un minimum de temps parce qu'il faut savoir que si on arrive avec des tas de recommandations, déjà on essaye de limiter le nombre de recommandations, qui

demandent un surcroît de travail dans un moment où on est déjà dans une période d'incertitude avec une surcharge de travail importante, on va se faire remballer.

Chaque recommandation a un délai qui est en général calculé au plus large, notamment parce qu'on sait qu'on est en période d'extrême surcharge.

3) **Pouvez-vous me dire, m'estimer (même de manière approximative), la proportion des recommandations d'audit interne qui ont été effectivement mises en place (depuis votre arrivée par exemple) au sein de votre entreprise ?**

Je dirai que grosso modo, elles sont tenues, soit parce que une bonne partie des recommandations soit étaient relativement simple à mettre en place, soit on essayait d'en donner une visibilité de la plus-value importante en disant, voilà comment on peut faire pour minimiser la charge de travail. Et donc ça je pense que ça permet d'améliorer la recevabilité des recommandations et donc l'éveil de l'intérêt de l'audité.

a) **Quelles sont, selon vous, les raisons qui ont fait que certaines recommandations n'ont pas été implémentées ou ne l'ont été que partiellement ?**

Là où je vois que là où il n'y a même pas de mise en route des recommandations, même pas des recommandations qui vont devoir mettre un peu de temps, ce sont des recommandations pour lesquelles on a donné peut-être un délai trop important ou qui demande une surcharge de travail ou qui simplement sont en suspend car il y a justement cette fameuse fusion qui arrive. Mais bon pour celles-là il faudra ré-analyser en fin d'année pour voir si elles sont toujours d'actualité vu le changement d'environnement. Mais en général pour l'instant je pense que ça va, mais on a été tellement light dans nos recommandations et tellement aussi précis sur des petits trucs faciles à faire. On n'a pas encore eu l'occasion de mettre en route des recommandations complexes. On essaye aussi d'adapter nos recommandations pour que nous puissions aussi être audible, si on commence à se perdre dans des trucs trop complexes, trop compliqués, qui me dépassent, je vais me prendre une claque par les audités qui vont me dire que ce n'est pas possible et que je rêve, je perds de la crédibilité donc j'y vais progressivement ne fusse que pour conserver ma crédibilité.

XL.

a) **Selon vous, quels sont les facteurs clés qui influencent la mise en place des recommandations d'audit interne ?**

Je pense que l'intérêt que l'audité a parce que la recommandation pourrait être d'abord simple, amenant une plus-value palpable, vraiment concrète. Et je pense que le délai, ça c'est quelque chose auquel je vais certainement accorder plus d'attention à l'avenir c'est que le délai soit beaucoup plus par étape, plus court, plus rapproché afin qu'on ne perde pas de vue.

4) **Avez-vous l'impression que les groupes concernés par des recommandations communiquent de manière efficace (communication précise, fréquente et en temps opportun) entre eux et avec vous au sujet de celles-ci ?**

Cela dépend très fort des personnes, je dirais qu'au niveau des propriétaires de procédure certainement, la communication passe mieux. Au niveau au-dessus, c'est l'administration donc ils sont un peu dans un rôle de contrôle. C'est plus difficile d'impliquer le top que le middle selon moi. Je pense que le top est un peu perdu dans tout ce qu'il se passe avec la fusion.

On a aussi le problème qu'on fusionne deux administrations et toutes les deux viennent de voir partir leur administrateur général, donc ici c'est l'administrateur adjoint qui a pris la place et qui a donc de l'expérience mais dans l'autre administration, c'est une toute jeune ajointe qui a dû reprendre la main et elle avait que quatre mois d'expérience à ce moment-là donc elle patauge.

Est-ce que le comité de direction va mettre la pression sur un audité pour mettre en place une recommandation ?

Non, ça c'est mon travail.

5) **Comment réagissent les membres des groupes concernés lorsqu'un problème survient lors de la mise en place des recommandations d'audit interne ?**

Plus ils en perçoivent la plus-value, plus ils se sentent concernés et c'est vraiment une prise de conscience que l'on doit gagner avec eux. Et donc cela se gagne notamment au moment de l'audit mais également au moment de la négociation sur les constats, sur les recommandations etc, et plus la négociation est fructueuse et enrichissante, plus on les impliquera dans le

processus et à ce moment-là on aura une collaboration et un répondant. Si c'est juste asséner les recommandations, ils vont le mettre direct dans le tiroir.

Quand on fait un audit, on émet toujours ce qu'on appelle des fiches d'analyses, des fiches de constats, là où cela diverge par rapport à la bonne gouvernance, la bonne gestion. On énumère les conséquences que cela peut avoir pour attirer l'attention sur l'importance de remédier au problème et on énumère les recommandations. Ces fiches d'analyses là sont soumises aux audités et sont discutés avec eux et ça c'est une discussion qui se fait pied à pied où quand ils arrivent et disent qu'ils sentent bien qu'il faut changer les choses mais que à cette endroit-là, de cette façon-là, cela risque de poser un problème et proposent des alternatives et bien nous discutons de la meilleur solution pour corriger le problème. Je ne vais surtout pas le rabrouer, ce serait idiot de ma part, ce serait me le mettre à dos et ce serait aussi hypothéquer toute l'évolution de la fonction d'audit. Donc on est pour l'instant dans une situation où on doit améliorer la qualité de la communication et cela se fait essentiellement par l'informelle. Pour la qualité des relations, je n'hésite pas à tourner dans les services, dire bonjour, discuter, ça me prend un temps fou mais c'est juste dans le but qu'on arrête de me voir comme la personne qui va venir pointer du doigt tout ce qui ne va pas sans connaître réellement le boulot. Il faut dire que j'ai 20 ans de boîte aussi dans les services opérationnels donc ça facilite certaines choses mais par exemple dans les services où il y a eu des tensions, il y a des communications qu'il faut construire.

Je n'ai pas encore audité des services dans lesquels je sais qu'il y a des tensions et donc je préfère me lancer et me créer une certaine expérience dans des audits peut-être moins sensibles de façon à pouvoir justement arriver dans ces services délicats, dans le sens relationnel, avec un background, de l'expérience et pouvoir me prévaloir d'une expérience qui a bien fonctionné.

Bon maintenant avec la fusion on va vraiment s'orienter vers tout ce qui est processus de soutien et de gestion, les processus opérationnels vont donc passer au second plan pour le moment dans la mesure où d'abord ils roulent, même si le contrôle interne ne fonctionne pas trop bien. Il y a aussi le fait que le contrôle interne est un service peu mature aussi donc la coordination et la formation au contrôle interne doit se mettre en place et que eux vont commencer avec les

services opérationnels, donc je préfère les laisser travailler sur le côté pour les laisser se corriger par eux-mêmes.

a) **Quand cela survient, êtes-vous informé(e) du problème de manière rapide et précise ? Les membres du groupe de travail continuent-ils à vous informer de l'évolution de la situation de manière fréquente ?**

Membres non-concernés

Oui et cela se traduit par une délégation, c'est oui oui un tel va le faire.

Est-ce qu'ils vont avoir tendance à se rejeter la faut les uns sur les autres si il y a un problème ?

Oui ça clairement je le vois venir. C'est quelque chose auquel on a fait attention dès le début dans le choix notamment des responsables de mise en place des recommandations. Donc on a vraiment veillé à ce que par exemple, lorsqu'une recommandation couvrait plusieurs propriétaires de procédure ou de processus, c'était le niveau au-dessus qui était responsable des mises en place de la recommandation de façon à ce qu'ils ne puissent pas se rejeter la faute.

Je pense qu'il ne faut pas arriver non plus avec l'idée de contrôle/inspection mais plutôt d'arriver en appuis, quand je les croise je n'hésite pas à leur dire bon si vous avez un problème, je suis là. Plus une fonction d'appui et de conseil, qu'une fonction d'inspection.

6) **De manière générale, avez-vous ressenti que les membres des groupes de travail se respectaient et vous respectaient ?**

Cela dépend des audités. Je pense qu'il y a des audités qui sont demandeurs, et d'autres qui nous voient arriver en se disant, mon dieux qu'est-ce qu'ils vont encore nous trouver. Et donc quand on est face à un audité qui nous voit arriver avec méfiance, c'est la qualité des constats qui va faire changer.

On a eu des audités qui pensaient que chez eux tout allait bien, que tout était sous contrôle, puis on est quand même arrivé avec des choses qui ne collaient pas du tout, qui n'étaient pas conforme avec la recommandation. On a amené petit à petit à une prise de conscience en disant que peut-être un regard extérieur peut aider.

7) **Parmi les différents facteurs exposés au cours de l'entretien, lequel pensez-vous a le plus d'impact dans la mise en place effective des recommandations d'audit interne ? (rappel des facteurs)**

Formation

Chaque mission d'audit est précédée de toute une phase préparatoire. Par exemple, on a fait une mission d'audit sur les contrats de maintenance et d'assurance, j'avais pris le volet maintenance et un collègue le volet assurance mais ni l'un ni l'autre n'y connaissions rien sur le sujet. Donc on a dû se former, pour au moins savoir de quoi on parle, comment on allait aborder l'audit, ce qu'on allait regarder. Quelques soit l'audit qu'on va faire, on va avant toute chose commencer par regarder tous les textes légaux qui les régissent, l'avantage d'une administration c'est que tout est régit par des textes légaux. Et puis on a aussi au niveau des institutions de sécurités sociales, une plateforme des auditeurs internes sur laquelle on peut facilement trouver des informations chez nos collègues des 18 autres IPSS.

Je pense que ce qui est important c'est que la communication soit précise et fréquente axée sur les objectifs et que ceux-ci en deviennent des objectifs partagés. Afin qu'il y ait une prise de conscience des audités que nous arrivons avec des objectifs qu'ils peuvent partagés d'amélioration des procédures de travail et de plus-value pour l'institution. A partir du moment où tout cela est en place je pense que le respect mutuel est implicite. Que les audités se sentent particulièrement respectés dans leur travail et dans le fait que par exemple que beaucoup d'audités sont conscients des limites ou des défaillances qu'il y a dans leur processus de travail, voudraient bien améliorer mais n'en ont pas forcément le temps et qu'on n'arrive pas simplement en balançant nos recommandations mais en prenant aussi conscience de notre côte que chacun a des limites, il faut pouvoir les respecter. Cela vient aussi avec la fréquence et la qualité de la communication.

Je pense que le boulot d'auditeur, c'est 50 % de communication et de qualité de relation avec les audités pour pouvoir faire passer les idées et certaines idées nouvelles, pour pouvoir aussi être crédible et être audible. L'autre moitié, c'est de faire des recommandations qui soit réalistes, qui soit mesurables et où ne plantent pas l'audité devant un mur. J'essaye de rester relativement ouverte par rapport à la manière dont il faut changer les choses, mais on donne des guidelines.

XLIV.

Ici dans le cas de la personne très imbus d'elle-même qui pensait que tout était parfait dans son service, quand on a trouvé des choses qui pouvaient être améliorées, il fallait aussi aller lui en faire part avec tact. Il faut aussi dire qu'une fois l'accord sur le rapport d'audit, celui-ci est envoyé au comité de gestion donc cela descend sur l'audité et évidemment il va ressentir une certaine pression de sa hiérarchie pour mettre en place les recommandations. La chance c'est qu'on a un management qui est même encore maintenant, le management qui a décidé de la mise en place d'un service d'audit interne et qui donc est demandeur. Le jour où je n'ai plus le soutien du management je démissionne vu que je n'ai aucun poids hiérarchique sur les audités, tout le pouvoir de persuasion que je peux avoir ce n'est basé que sur la pertinence des recommandations que je peux faire et sur la qualité des relations et de la communication que je peux avoir. C'est un pouvoir d'influence.

Annexe 7 : Interview n°7

I) Présentation de l'interviewé, de son parcours, de son choix pour l'audit interne, de son entreprise et du département d'audit interne dans lequel il travaille.

Je suis depuis trois décennies dans les institutions européennes notamment en tant que spécialiste en gestion financière et budgétaire. J'ai un diplôme de fac mais aussi de l'institut de chartered accountants en Irlande qui donne donc une formation d'expert-comptable et de réviseur d'entreprise. Je suis rentré dans les institutions européennes à un assez jeune âge. Je suis entré ici il y a huit ans. Mon premier poste était disons directeur de la comptabilité, de l'exécution budgétaire, donc la comptabilité centrale de la commission qui établit le bilan ainsi que la gestion de la trésorerie. Depuis 4 ans, je suis ici à l'audit interne, où jusque fin décembre j'étais directeur du service d'audit interne qui est essentiellement responsable pour l'audit interne des directions générales ainsi que des agences exécutives. A partir de janvier, je suis conseillé principal à l'intérieur du même service et nous sommes maintenant centralisés. Parce qu'avant l'activité de l'audit interne de la commission était divisée en plusieurs unités de une à quinze personnes éparpillées au sein de la commission. Essentiellement, c'est la même chose, juste qu'au lieu d'avoir un certain nombre de personne qui mène des activités de l'audit interne et qui en réfèrent directement à un directeur général. Maintenant, nous avons un directeur général comme avant sauf que son champ d'activité est plus étendu donc il n'y a plus les audits internes dans la direction générale, il y a un service agrandi maintenant qui comprend 180 personnes qui correspond à la structure et la grandeur de l'organisation. Sachant qu'à la commission il y a aussi des fonctions qui s'appellent le contrôle ex-post. Mais l'audit interne c'est à part, nous ce qu'on fait, c'est qu'on regarde le système, on regarde, soit le système dépense souvent aussi on regarde les performances des systèmes. Et puis il y a aussi l'autre couche de contrôle, qui est les auditeurs externes des institutions européennes à savoir la cour des comptes européenne basée au Luxembourg qui a une responsabilité très proche de celle de la cour des comptes belge ou de n'importe quelle autre instance d'audit publique.

Quelle est notre approche ? Jusque maintenant nous avons effectué environ 25 audits chaque année, notre plan à présent est d'effectuer une quarantaine d'audit par an. Ensuite après l'audit on fait des follow-up. On fait aussi quelques engagements de consultance mais pas beaucoup. Le service qui est audité est censé, une fois qu'il accepte les conclusions, mettre en place les mesures nécessaires pour mitiger le risque. Deuxièmement, la proposition qui est faite par l'auditeur est décidée en consultation avec le service et là l'élément communication est très

important pour l'audit interne. Puisque nous faisons actuellement plus des audits de performance que des audits uniquement de système financier, on doit le faire mais la proportion des audits qui couvraient un champ d'activité plus important que la simple gestion ou mise en place de système financier, c'est plus large et ça demande plus d'attention pour les audits où il faut parler. D'abord au début à ce que le processus qu'on est en train d'auditer (qui peut s'étaler sur plusieurs services), les gens responsables de ces services et les travailleurs, il faut qu'ils s'identifient à ces objectifs parce que si on arrive à faire quelque chose et que les gens se sentent être vu de l'extérieur, qu'ils nous voient comme des espions, là c'est très mauvais pour l'auditeur interne parce que par le seul mot auditeur, il est indépendant, mais il fait partie de l'opération, ce service fait partie de la commission, nous ne sommes pas la cours des comptes. Donc on doit être très compréhensif à l'égard des problèmes réels qui sont rencontrés par les gens, on peut poser des questions, on peut être exigent avec ces gens mais on peut aussi être compréhensif de leur problème donc ça ne veut pas dire qu'on n'est pas objectif.

Tout repose sur les risques et ils devraient être acceptés. Si le management, le gestionnaire, décide de repousser notre recherche, notre recommandation, en disant que j'en suis conscient, j'assume cette responsabilité, j'assume ce risque, là on ne va jamais faire des follow-up évidemment. Dans ce cas-là, on pourrait émettre le rapport avec les recommandations mais c'est important d'avoir le finding et le risque et de dire que ce n'est pas accepté.

Nous avons un système de comité d'audit, qui suit le progrès du service d'audit interne puisque le directeur d'audit interne fait rapport à ce comité. Donc ce comité est responsable pour le suivi de tous les audits du service d'audit interne. Et aussi le follow-up de la cours des comptes ou bien même des recommandations émises par le parlement européen lors de sa procédure annuelle budgétaire. Bref revenons sur le comité d'audit interne, imaginons que ce comité reçoive un rapport du service d'audit interne de la commission disons qu'une recommandation n'est pas acceptée. Dans ce cas-là, c'est évident que si nous l'avons publié, nous tenons notre position, que nous considérons que l'interprétation des risques est tellement importante qu'on va le garder. Si on est arrivé à un accord, ça ne sera pas signalé au comité d'audit. Mais si le rapport est bien émis dans ce sens, ce comité qui est composé de 7 commissaires dont le premier vice-président qui ajoute un certain poids, ce qu'il se passe c'est que le directeur général du département responsable sera invité devant cette instance et le directeur général du service d'audit interne également et chacun défendra son point de vue.

Et là normalement, simplement le fait que cela pourrait arriver, fait que les gens pensent et réfléchissent beaucoup avant de refuser une recommandation d'audit interne. C'est important aussi pour nous qu'il y ait cette pression.

Nous devons aussi regarder si ce risque est très important pour la commission, est-ce que c'est proportionné.

La chose la plus importante ce n'est pas que dans le rapport que ça apparaisse et puis qu'il y ait un suivi et puis qu'il y a la convocation chez le comité d'audit parce que ça créé des problèmes relationnels aussi ça. L'important c'est que le risque qui a été identifié est un risque bien mesuré par le service d'audit interne et qu'on explique pourquoi et qu'on essaye de convaincre de son importance l'audité. C'est important qu'il comprenne qu'on est là pour le protéger, l'aider et pas pour le dénoncer, le surveiller, le sanctionner. L'important c'est que le risque soit mitigé, nous aurons attiré l'attention au sein de la commission sur ce risque-là. Le seul fait qu'il y ait cette instance, nous donne un appui suffisant parce que 180 personnes à la commission c'est un petit service. D'autre part, on va avoir le respect des autres services de par la qualité intellectuelle de l'audit interne qui est effectué, on doit être assez humble. Les auditeurs internes ou même externes ne connaissent jamais l'opération quotidienne d'un service mieux que les gens qui font le travail dans le service.

Formation sur le travail de l'audité ?

Oui mais par définition nous sommes actuellement regroupés dans une unité de 180 personnes mais il y a encore certains postes qui ne sont pas encore occupés car nous sommes en mode de transition mais ça va se stabiliser en 2016. Nous avons découpé les services par portefeuille. Mais maintenant nous devons faire plus d'audit par rapport à avant. On fait plus d'audit de performance.

Plan d'action

Il est rédigé par les audités mais il nous arrive de les assister pour le rédiger, ça dépend des services d'audit, il y en a qui sont mieux au niveau relationnel que d'autre. On va aider surtout pour préciser qu'il faut absolument que l'audité fasse ceci, mais pas jusqu'à décrire tous les mots du plan d'action. Le but est d'éviter que nous rejetions le plan d'action où là encore il y a le système de gouvernance dans lequel il y a le comité qui se réunit trois fois par an et bien sûr c'est toujours mauvais pour être un chef de service d'être appelé là-bas. Encore une fois cela permet au service audité de voir d'une manière transparente que l'audit interne fait partie

indirectement du système de gestion. Indirectement car on doit rester indépendant, on doit être à l'écoute. Le plan d'action nous est donc soumis pour validation et de manière informelle il y a une prise de contact pour régler les éventuels manquements dans le plan d'action. De plus, la durée du plan d'action doit être systématiquement démontrée. Plus la recommandation est repoussée dans le futur, plus ils doivent justifier de ce qu'ils vont faire entre-temps et du pourquoi de l'allongement du délai.

Nous avons un système informatique de suivi qui permet de générer facilement des rapports. Chaque recommandation est suivie, chaque recommandation qui est estimée comme étant effectuée/mise en place par l'audité est contrôlée par nos services. Mais c'est uniquement les recommandations classées comme très importantes qui sont suivies « publiquement » par le comité. Il faut aussi s'attacher à estimer si le risque préalablement détecté est encore valable parce que l'environnement change. Au contraire quelque chose qui n'était pas très important à une époque peut devenir très risqué plus tard.

1) **Selon vous, quel(s) activité(s) de l'audit interne permettent de faire percevoir le plus la valeur ajoutée de votre travail à la direction ?**

S'assurer que les systèmes fonctionnent correctement. On n'est pas là pour contrôler chaque transaction.

Je pense que c'est l'objectivité et l'indépendance. Nous ne sommes pas un service en train de concurrencer un autre service. On peut devenir spécialiser dans certains services et cela va être aussi apprécié et reconnu.

2) **Pouvez-vous me dire, m'estimer (même de manière approximative), la proportion des recommandations d'audit interne qui ont été effectivement mises en place (depuis votre arrivée par exemple) au sein de votre entreprise ?**

a) **Quelles sont, selon vous, les raisons qui ont fait que certaines recommandations n'ont pas été implémentées ou ne l'ont été que partiellement ?**

On a des cas où le service audité va dire qu'ils ont fait tels ou tel chose mais que pour nous ce n'est pas encore suffisant et cela entraine bien sûr de la frustration du côté de chez l'audité. Du coup, il y a un peu une « bagarre » qui commence où, pour eux, la recommandation a été mise en place et pour nous, elle ne l'a pas été. Cela arrive de temps en temps et c'est dommage, je pense que c'est le produit d'une mauvaise communication, c'est peut-être aussi dû au fait que l'auditeur n'a pas été assez précis dans la définition de la situation dans ses recherches ou bien

que l'auditeur a essayé de couvrir un champ d'activité trop large avec une recommandation trop large ou bien trop ambigüe qui en soit, tout le monde se comprend ou du moins tout le monde a dit qu'ils se comprenaient. Mais que en réalité, les pensées des audités sont différentes de celles des auditeurs donc il va y avoir une divergence dans l'interprétation de la recommandation, la perception du problème n'est pas la même. Généralement ce genre de problème peut être repéré lors de la vérification du plan d'action par l'auditeur. Il va falloir faire attention à la vision différente d'un même problème que peuvent avoir l'auditeur et l'audité. Imaginons qu'il y ait un problème, l'audité va peut-être voir ce problème d'une certaine manière et peut-être que dans le but de se débarrasser de l'auditeur interne il va accepter la recommandation. L'audité va faire son plan d'action et l'auditeur va le vérifier. L'auditeur au moment où il va vérifier le rapport, il aura déjà d'autres choses en tête, d'autres audits à faire, il sait que c'est un rapport difficile, les relations sont difficiles, avec sa compréhension personnelle de la situation il va accepter. Et donc l'ambigüité va persistée et un an après par exemple pendant le suivi, l'auditeur va venir vérifier la mise en place et il ne va pas être d'accord. Je pense qu'il faut aussi prendre en compte dans ce problème-là, les gens qui quittent le service, les mouvements internes de personnel au sein du service. Enfin bref, au final cela peut aboutir sur une situation conflictuelle qu'il faudra pourtant essayer d'éviter. Cela peut aussi être dû à l'audité qui aura pris un point de vue très défensif. Ça arrive parfois qu'un chef de service ne veuille pas être pointé du doigt, il va penser à son commissaire, à la politique dont il est responsable. Mais revenons-en au désaccord, oui cela pourrait arriver mais c'est notamment dû à plusieurs éléments et c'est toujours dans une situation dynamique qui va faire que l'auditeur va être obligé de revoir si le risque est toujours valable. Mais c'est très rare que nous tombions sur un service qui accepte quelque chose et qui après ignore totalement la recommandation. Mais cela arrive parfois que l'audité regrette de ne pas avoir poussé plus fortement lors de l'établissement des recommandations pour qu'une recommandation soit allégée, ou qu'ils n'ont pas bien différencié tous les éléments divers, peut-être que c'est dû au fait que l'audité n'a pas pris l'audit suffisamment au sérieux.

Cependant, de manière général, les cadres au sein de la commission vont dire que les audits sont les bienvenues parce que ça leur donne l'idée qu'il n'y a pas de problème chez eux et ça donne une idée au sein de l'organisation qu'il ne faut pas avoir peur des auditeurs puisque vous faites bien votre travail, n'est-ce pas ? Et que finalement il faut juste se débarrasser des auditeurs et demander à ce qu'ils ne viennent pas trop souvent ce qui est tout à fait raisonnable. Parce que nous devons aussi prendre en compte la fatigue des audits. Qui est un autre problème lié avec

L.

la communication car chez nous, nous avons la fatigue des audits dans certains services car nous avons d'autres interlocuteurs. En effet, à l'époque il y avait les auditeurs internes dispersés, il y avait aussi la cours des comptes, il y a aussi d'autres éléments qui sont en train de veiller à l'intérieur d'une direction générale, les gens responsables pour les systèmes de contrôle interne qui sont aussi parfois très poussés, qui prennent leur rôle de manière très sérieuses et qui donc introduisent des changements et donc cela donne beaucoup de travail aux audités pour contenter toutes ces parties. Le rôle et l'objectif de l'audit interne c'est d'améliorer les choses, d'ajouter de la valeur à l'organisation autrement on ne peut pas justifier notre rôle.

3) Comment réagissent les membres des groupes concernés lorsqu'un problème survient lors de la mise en place des recommandations d'audit interne ?

Ils se débrouillent mais nous avons quand même un système de communication en continue. Donc si il y a vraiment un problème nous avons suffisamment de contact avec l'audité que pour être au courant du problème, pas nécessairement pour le résoudre. Car si on est mis au courant, cela veut dire que le système fonctionne et bien et que l'audité se sent bien concerné par la mise en place de cette recommandation. Donc si nous sommes mis au courant d'un problème qui empêche ou freine la mise en place de la recommandation, ça attire notre attention et celle de leur management. Il faut laisser le temps aux personnes pour résoudre le problème avant d'envoyer des lettres officielles. Le plan d'action c'est l'engagement du service audité à résoudre le problème, maintenant l'important est de rester focalisé sur le risque afin qu'il soit mitigé. Si une autre façon de mitiger le risque apparait de par les changements internes ou externes à l'organisation, nous on ne va rien dire, le but sera atteint. Plus on entre dans une situation où on dicte sa façon d'agir à l'audité, plus nous risquons de perdre notre indépendance. On peut rester indépendant, tout en respectant le rôle de chacun et en ayant une parole assez franche. Je dirais qu'on pourrait parfois être trop formel sur certaines choses et que nous devons aussi être prêts à revoir certaines choses et avouer que l'environnement a évolué, le risque peut alors être plus important ou moins important. Si l'objectif de mitiger le risque est atteint, c'est bon tant que la mitigation d'un risque n'entraîne pas la création d'un nouveau. C'est important d'être indépendant, objectif et toujours prêt à questionner les gens, à les challenger, leur demander pourquoi. Il faut aussi faire attention dans le relationnel à ne pas se faire « rouler » par l'audité, qui va réussir à nous convaincre que c'est fait alors que ce n'est pas le cas et on s'en rendra compte x années plus tard.

4) Les groupes de travail sont-ils, selon vous, conscients de l'importance de mettre en place les recommandations ?

J'espère que oui

5) De manière générale, avez-vous ressenti que les membres des groupes de travail se respectaient et vous respectaient ?

Oui il y en a, c'est déjà arrivé qu'il n'y en a pas, dans ces cas-là, on essaye de changer les gens dans les équipes soit chez nous, soit chez eux. Parfois il y a des gens qui sont moins flexibles que d'autres et aussi des gens qui ont des perspectives de carrière et qui ne veulent absolument pas qu'on soulève le moindre problème dans quelque chose pour lequel il était responsable et qui pourrait être perçu comme ciblé contre eux. Donc parfois on a des gens qui résistent et cela créé des tensions énormes dans les relations entre eux et nous. Si on ne sait pas changer les gens, bien évidement il faut faire avec.

6) Parmi les différents facteurs exposés au cours de l'entretien, lequel pensez-vous a le plus d'impact dans la mise en place effective des recommandations d'audit interne ? (rappel des facteurs)

Les objectifs partagés c'est très important selon moi. Il faut que les audités aient le sentiment que les auditeurs ne sont pas là pour taper sur les doigts. Les connaissances partagés et le respect mutuel c'est très important. Car si on n'a pas de respect mutuel, on n'aura pas une procédure qui marche bien, ce sera très conflictuelle comme relation, les gens vont se protéger, prendre des positions très défensives, le risque est qu'ils vont cacher des choses à l'auditeur. Donc le rapport d'audit risque de ne pas être équilibré et il y aura aussi le risque que le risque entre dans une phase très difficile à régler par la suite. Connaissances partagés c'est important pour que les audités soient assez ouvert pour que l'auditeur sache rapidement comment cela se passe dans le service audité. La communication est très important mais légèrement moins importante que les aspects relationnels. Cependant si au début, on a mal communiqué sur les objectifs de l'audit, on risque d'arriver à une situation très conflictuelle.

LII.

Annexe 8 : Interview n°8

I) Présentation de l'interviewé, de son parcours, de son choix pour l'audit interne, de son entreprise et du département d'audit interne dans lequel il travaille.

J'ai 23 ans d'ancienneté dans le secteur, je travaille depuis 23 ans dans le monde de l'énergie, j'ai commencé ma carrière chez Electrabel à l'époque où le marché était captif, où les consommateurs n'avaient pas le choix de leur fournisseur. Ce n'est plus le cas aujourd'hui, depuis le 01 janvier 2007, le marché de l'énergie est libéralisé, les consommateurs peuvent choisir librement leur fournisseur. Le producteur reste Electrabel, enfin GDF Suez et entre les deux tu as des acteurs qui sont les gestionnaires de réseaux de transports : un qui transporte l'électricité en très haute tension, les pilonnes dans les champs par exemple et un qui s'occupent des espèces de triangles jaunes numérotés noirs qu'on voit parfois dans les prairies, qui sont des bornes de repérage des conduites de pression de gaz, là on est dans la gestion du réseau de transport. Et enfin un gestionnaire de réseau de distribution que nous sommes depuis 2009. Nous sommes devenus le GRD unique et nous desservons 198 communes en Wallonie. Donc moi j'ai un peu suivi toutes ses évolutions, l'évolution du marché et aussi surtout une évolution de carrière assez significative en toute modestie et humilité puisque j'ai commencé ma carrière comme agent releveur, donc c'est la personne qui descend dans les caves et relève les indexes. Donc évidement, l'avenir de l'agent releveur est relativement compromis puisque demain on va parler de compteur intelligent. La technologie évolue considérablement et donc les index/les indices de consommation seront communiqués via des méthodes beaucoup plus rapide et donc la présence de l'agent releveur ne sera plus justifié. Mais bon évidemment on devra toujours dans une certaine mesure avoir accès aux installations et aux compteurs pour vérifier s'il n'y a pas fraude ou autres risques éventuelles liés à l'intégrité des personnes et des biens puisque évidemment l'électricité et le gaz restent des fluides dangereux.

Donc ma carrière a commencée comme releveur avec un passage par toutes les filières administratives, à savoir, accueil, réception, facturation, recouvrement. Et donc je suis passé dans l'encadrement après être passé par tous ces stades y compris le stade de maîtrise qui est l'équivalent de contremaître sur un chantier. Donc je suis ici dans l'encadrement depuis 2011, je suis passé d'assistant auditeur à auditeur en 2011, donc dans le métier de l'audit j'ai 6 ans d'expérience. En termes de bagage académique, le mien est aussi modeste et humble que mon début de carrière, donc j'ai un CESS. J'ai dû retourner à l'école sur le tard pour passer un

diplôme en gestion d'entreprise à l'ICHEC et là maintenant je suis des cours du soir pour le master exécutif en audit interne à la LSM.

Alors concrètement le service d'audit interne ici. Le service est constitué d'un responsable d'audit interne, de trois auditeurs et d'un assistant pour les trois auditeurs et d'une secrétaire du service. On réalise deux types d'audit en particulier, l'audit de type conformité, donc nous sommes certifié ISO 9001. Par l'historique si tu veux, culturellement, Electrabel était très orienté client, on l'est toujours évidemment, encore plus même avec la concurrence et donc on a gardé ici cet encrage orientation client, satisfaction client et donc ISO 9001, la qualité du service et du produit en phase avec les exigences du client. Donc on est certifié maintenant depuis de nombreuses années, depuis 1994. Donc on réalise des audits de conformité, on fait appel à un certificateur extérieur qui est SGS et on prépare nos collègues par le biais de pré audit ISO, donc une sorte de répétition générale avec les collègues où on se met à la place du certificateur ISO, on utilise les mêmes techniques d'audit que le certificateur. Cela permet de mettre en confiance nos collègues audités qui n'ont encore jamais rencontrés d'auditeurs. Parce que les collègues qui rencontrent l'auditeur sont toujours un peu sur la défensive puisque il y a une connotation et une dimension derrière l'auditeur qu'il faut évidemment s'efforcer d'atténuer quand on rencontre les collègues.

Le second volet, ce sont les audits opérationnels, donc des audits qui vont travailler plus en profondeur sur un sujet d'audit. On essaye de mettre ça en lien avec la stratégie d'entreprise, on évalue la maturité du processus avec une méthodologie interne qui s'inspire des modèles d'orientation connue comme le COSO ou d'autres référentiels qualités. Ces deux types d'audit là sont les deux types d'audits principaux sur lesquels on travaille. Tout ce qui est audit financier et audit IT sont confiés à des sous-traitants puisque ça demande un niveau de compétence et d'expertise que notre service n'a pas et évidemment nous travaillons en coordination avec eux. Il y a les réviseurs d'entreprises qui jouent leur rôle et qui sont alimentés par notre responsable d'audit interne quand ils sont en phase de préparation de la révision.

1) **Selon vous, quel(s) activité(s) de l'audit interne permettent de faire percevoir le plus la valeur ajoutée de votre travail à la direction ?**

Je dirais que les activités de préparation à la certification, donc nos pré audit ISO sont à mon sens des audits qui peuvent apporter beaucoup en terme de plus-value parce qu'on ratisse large. Cela apporte beaucoup de par le côté pluridisciplinaire. Et pour peu que l'audité soit en confiance, et qu'il oublie un peu cette connotation négative de l'auditeur et que l'auditeur

parvient à créer un climat de confiance avec l'audité pour travailler dans une ambiance de co-construction. Parce que l'expert, c'est l'audité que tu rencontres, l'auditeur interne de mon point de vue, se veut être un généraliste. Celui qui fait sait.

Donc tout en restant généraliste, on doit malgré tout essayer d'être suffisamment formé sur le travail de la fonction audité que pour pouvoir l'auditer correctement.

Les audits opérationnels sont des missions de plus longue durée (3 à 5 ans), les effets sont plus longs à se faire sentir.

2) Comment se déroule le suivi des recommandations d'audit interne au sein de votre entreprise ?

Dans la recommandation il y a déjà une dimension d'autorité, c'est différent si tu amènes une piste de réflexion. Tu sais que l'auditeur à cette image de contrôleur, de grand inquisiteur qui va venir mettre son nez dans toutes mes affaires. Donc nous on va parler ici d'opportunité d'amélioration, de piste de réflexion et on aura alors beaucoup plus de facilité à amener la recommandation que nous voulons voir implémentée. La manière dont on amène une recommandation est pour moi aussi très importante, il faut toujours partir du principe qu'on fonctionne sur des modèles de système de management. Donc la personne qu'on rencontre généralement, elle a le nez dans le guidon, elle n'est pas sensibilisée à ces consignes, directives ou méthodes de management. Le monitoring, le pilotage, le reporting pour certains collègues ce n'est absolument pas leur préoccupation première. Il n'empêche donc qu'une recommandation pertinente qui a toutes les chances de se voir transformer en action d'un plan d'action d'audit interne, si elle rencontre l'adhésion et une validation de l'audité à qui tu proposes cette recommandation, il y a de grande chance que cette recommandation soit transformée en action et soit réalisée dans les délais. Donc recommande tant sur l'axe conformité que sur l'axe opérationnel.

Délai et plan d'action

Donc une fois qu'on a posé une recommandation, cette recommandation va être validée par l'audité et sa hiérarchie et le délai sera toujours proposé par l'audité et sa hiérarchie. Donc on ira jamais fixer un délai sans prendre en compte l'audité. D'ailleurs, il arrive fréquemment que le délai fixé par l'audité soit trop juste par rapport à l'ampleur de la tâche à réaliser. Cela est dû à la pression de l'audit. Parfois on a des actions qui doivent être réalisés dans l'année mais parfois on doit on compter sur 1 an et demi, 2 ans. Et donc voir une action avec une échéance

de deux ans, c'est parfois plus difficile à envisager parce que l'audité et son supérieur qui va valider cette date line, et bien cette date line sera vue après par le directeur, donc le membre du comité de direction qui pilote le département. Les conclusions des audits sont présentées et validés en comité de direction.

Bref l'auditeur n'impose jamais un délai, une date line à une recommandation. Néanmoins, pour l'axe conformité, évidemment pour les recommandations qui concerne la préparation de la visité du certificateur ISO, je les encouragerai vivement à les réaliser avant la visité du certificateur, du moins pour les recommandations qui peuvent être pris en charge dans ce laps de temps. Pour les autres recommandations, je demanderai d'acter dans un document type PV de réunion de fonctionnement ou de débriefing, une action concernant la recommandation qui a été faite par le service d'audit et charger dans une « to do list » en interne. Nous la chargerons par ailleurs dans notre plan d'action à nous. Donc on voit ici que ça permet d'avoir un élément probant, factuel, illustratif, qui va permettre de démontrer au certificateur si nos collègues devaient être en difficulté par rapport à un constat que lui poserait, que nous avons déjà identifié ce problème et qu'un plan d'action est déjà prévu pour y remédier.

Par rapport au suivi de nos recommandations. Il y a des risques qu'une entreprise accepte, tu sais qu'il est là et tu l'acceptes. Et bien les recommandations c'est un peu comme les risques, la direction peut très bien refuser les recommandations que tu leur proposes. Pour de multiple raisons. Pour le moment on n'a pas de refus de recommandation qui portait sur un risque pouvant impacter la pérennité de l'entreprise. Les recommandations refusées sont pour des risques mineurs. Généralement cela sera parce qu'un nouveau système va être mis en place et va donc rendre cette recommandation obsolète.

Généralement la pertinence de la recommandation est testée à partir du moment où tu vas rechercher l'adhésion opérationnelle sur la recommandation avec les experts, avec la hiérarchie avec le service que tu audites, la recommandation a peu de chance de ne pas être pertinente. Par contre elle pourrait paraître lourde parce que si elle est trop orienté qualité par exemple pour quelqu'un qui a le nez dans le guidon, ce n'est pas évident.

3) **Pouvez-vous me dire, m'estimer (même de manière approximative), la proportion des recommandations d'audit interne qui ont été effectivement mises en place (depuis votre arrivée par exemple) au sein de votre entreprise ?**

Cela n'a jamais été le cas pour une recommandation portant sur un risque majeur.

On a relevé une opportunité d'amélioration très sérieuse dans un de nos secteurs d'activités. Les constats étant suffisamment grave, la recommandation était de mettre en place un groupe de travail pluridisciplinaire pour essayer de régler le problème puisque celui-ci nécessitait différents niveaux d'expertises, financière, logistique et réseaux. Il fallait donc trois experts et deux assistants donc une recommandation qui allait coûter de l'énergie, du temps et de l'argent. Et donc la recommandation a été refusée dans une certaine mesure, elle a été transformée par le comité de direction qui a préféré distribuer les axes essentiels sur lesquels travailler, dans d'autres programmes, d'autres projets majeurs de l'organisation. Il est donc arrivé qu'une recommandation importante ne soit pas suivie à la lettre mais que le comité de direction se la soit appropriée et l'ait implémentée en fonction des objectifs du comité de direction, de la stratégie de l'entreprise, des projets prioritaires qui sont en place.

b) Selon vous, quels sont les facteurs clés qui influencent la mise en place des recommandations d'audit interne ?

Confiance, échange, adhésion opérationnelle, partenariat, opération, co-construction. La relation auditeur-audité, c'est l'apport des deux parties, l'auditeur avec ses modèles d'organisations, l'apport que l'auditeur amène à l'expert. Si tu parviens à faire comprendre à l'audité qui te vois arriver comme un inspecteur, à créer un climat de coopération, de partenariat, co-construction pour ensemble, sur base des compétences de chacun, trouver les recommandations pertinentes, tu cartonnes.

Donc une recommandation doit être validée, une fois qu'elle est validée, elle est transformée en action d'un plan d'action qui sera suivi par l'audit interne. Ici, nous suivons toutes les recommandations qui ont été validées, deux fois par an et on a un indicateur qui montre le taux de suivi des responsables des actions. Donc tous les trimestres on lance un indicateur qui nous permet de savoir l'avancement des actions du plan d'action. Et à chaque fois on classe les justifications des rapports, qui justifient la mise en place, le report ou bien même l'annulation d'une recommandation.

Je pense qu'un auditeur doit beaucoup travailler sur le climat entre audité et auditeur, cette ambiance d'entretien et de rencontre quelques soit l'interlocuteur avec lequel un auditeur va être amené à travailler. De mon point de vue, si tu soignes ça, tu as tous les outils pour devenir un excellent auditeur.

Une compétence technique qui est très apprécié par les personnes qui reçoivent les conclusions d'audit, c'est l'esprit analytique, c'est la capacité à analyser un processus et à pouvoir aller très loin dans le détail. Mais c'est un double tranchant, si tu viens avec trop de détail en comité de direction, tu vas te faire remballer parce qu'eux veulent du concret, du synthétique, et donc de ce point de vue-là, l'esprit de synthèse va être très important. Voilà si tu excelles dans ces compétences cela facilite le travail.

4) **Avez-vous l'impression que les groupes concernés par des recommandations communiquent de manière efficace (communication précise, fréquente et en temps opportun) entre eux et avec vous au sujet de celles-ci ?**

Est-ce que vos recommandations sont parfois mal comprise par les audités du fait de leur complexité par exemple ?

Je pense que non parce que en ce qui nous concerne, une recommandation est travaillée avec l'audité. On porte une attention particulière à ce que la recommandation tienne la route par rapport à la réalité du terrain, il faut rester pragmatique dans la recommandation.

Par exemple, imagine recommander à un responsable d'exploitation haute tension, d'enregistrer et retranscrire chaque coup de fil qu'il donne à ses sous-traitants, entrepreneurs, chefs d'équipes, dans un registre parce que il s'agit d'un défaut de qualité et que dans l'approche action corrective/préventive de l'ISO on veut que les disfonctionnements soient tracés. Mais bon pour ce responsable d'exploitation, les coups de fil correctif c'est son quotidien, téléphoner à un chef d'équipe pour lui dire de dépêcher quelqu'un pour rectifier un manquement sur un chantier, il fait ça tout le temps. Mais d'un point de vue strictement ISO, gestion des disfonctionnements, on a là un disfonctionnement, on a eu une action corrective qui a été apportée, c'est le processus d'amélioration continue. Mais on ne peut pas lui demander de consigner systématiquement ses coups de téléphone quand il apporte une action corrective, ça prendrait trop de temps. Et donc là l'auditeur ne serait pas pertinent en lui demandant d'augmenter son niveau de traçabilité, ce serait clairement au détriment de son organisation quotidienne.

Il peut parfois arriver qu'on ne se souvienne plus du contexte dans lequel avait été émise une recommandation, on doit aller rechercher dans les rapports d'audits pour reconstruire la genèse qui a mené à la recommandation telle qu'elle sera validée dans le plan d'action. Parce que les constats qui ont mené à cette recommandation n'apparaissent pas forcément dans l'executive summary qui est présenté au comité de direction, hors c'est pourtant cette action là qu'on suit. Et donc il se peut que trois – quatre mois après avoir validé le rapport, je relance le responsable d'action et ce responsable ne sait plus trop ce qu'il devait faire exactement.

Plan d'action

A partir du moment où la recommandation est validée, que le responsable d'action est défini, que la date line est fixée, nous encodons nous auditeur, dans notre table des suivis des recommandations d'audit interne, toutes les recommandations qui se sont transformées en action. Et deux fois par an, on relance les responsables des actions en mettant le membre du comité de direction concerné en copie.

Mais l'audité n'a pas un plan d'action type top, mais il encode les actions à mettre en place dans son tableaux des tâches dont il est responsable, mais nous ne les aidons pas à définir cela. Ils n'arrivent jamais qu'ils reviennent vers nous pour nous demander de l'aide pour préciser exactement ce qu'ils doivent faire. Ce serait un échec pour nous car cela voudrait dire que nous sommes passés à côté de cette discussion et de cette recherche d'adhésion quand on formule la recommandation. Ce serait d'ailleurs très mal apprécié par notre responsable de service d'audit interne.

A un moment donné, dans la recherche d'adhésion pour une recommandation. On travaille main dans la main avec le responsable de l'action, le process owner, qui définir qui fait quoi et l'organisation, la ligne hiérarchique va s'assurer de faire faire ce qui est défini par le process owner. A un moment donné par exemple la pose de compteur, il peut y avoir une implication de plusieurs process owners, la question de savoir qui rest responsable pour prendre en charge l'action se pose. Et là il risque d'y avoir une situation où chaque process owner va dire que c'est la responsabilité de l'autre. Et vu qu'ils sont sur la même ligne hiérarchique dans un processus transversale, cela va être difficile de définir qui doit être responsable de mettre en place la recommandation. Dans ce cas, il va falloir demander un arbitrage. Les process owners ont un supérieur hiérarchique qui généralement va être un membre du comité de direction. Et c'est donc ce process manager qui va trancher et attribuer la responsabilité à un des process owners.

Par contre, par la suite quand tu vas relancer ce process owner, tu vas sentir une certaine frustration de sa part. C'est une des difficultés qu'on pourrait rencontrer. Mais c'est très important que le responsable d'action soit clairement désigné pendant la phase rédaction du rapport d'audit afin qu'il n'y ait pas un problème de responsabilité par la suite qui mettrait en péril la mise en place de la recommandation. Le fait de désigner un responsable, de fixer une date line, de recommander, tout en nuançant, en prenant en compte les besoins, on doit essayer de vendre la recommandation. Si l'audité n'est pas dans un climat de confiance, il risque de cacher des choses, de dissimuler des trucs.

5) **Comment réagissent les membres des groupes concernés lorsqu'un problème survient lors de la mise en place des recommandations d'audit interne ?**

Ils le sont car il y a au sein de cette entreprise une culture d'entreprise qui est omniprésente, nos valeurs, la déontologie, tous ces schémas de co-construction, coopération, partenariat. On est fort dans ces dimensions-là. En tant qu'acteur opérationnel dans l'entreprise et en tant qu'auditeur j'ai toujours rencontré des gestionnaires qui gèrent en bon père de famille. J'ai toujours senti mes collègues concernés, impliqués et qui comprennent qu'il y a cette dimension qualité, conformité ou opérationnel.

a) **Quand cela survient, êtes-vous informé(e) du problème de manière rapide et précise ? Les membres du groupe de travail continuent-ils à vous informer de l'évolution de la situation de manière fréquente ?**

Là on touche à la proactivité du responsable de l'action à implémenter l'action dont il est en charge. Je dirais qu'il est peu fréquent sinon rare que le responsable d'action revienne spontanément vers nous quand il est confronté à un problème. Il le fait généralement au moment où on le relance. Là il peut dire parfois qu'il a des difficultés et ses justifications font toujours l'objet d'une validation par le directeur du département donc le membre du comité de direction. La manière dont on peut l'aider est assez limitée. Ce qu'on peut faire c'est invité le responsable de l'action à faire valider le report avec les justifications qui l'accompagne par son directeur du département, nous l'aidons dans ces cas en demandant nous-même le report et en justifiant les raisons qui font que la recommandation n'est plus tellement prioritaire que ce qu'on avait prévu. C'est tout aussi rare qu'il vienne spontanément pour nous communiquer qu'il a un problème comme c'est tout aussi rare qu'il revienne vers nous pour nous dire que le plan d'action a été réalisé x mois avant la fin du délai.

On est une société qui fonctionne beaucoup à l'indicateur. Donc à partir du moment où tu as un indicateur qui encourage la proactivité, imagine que l'indicateur du suivi du plan d'action mette un accent sur la propension qu'un responsable aurait de réaliser l'action avant le terme. Et que la direction apporterait de l'importance à cet indicateur-là. Et bien du jour au lendemain on aurait des responsables d'actions qui vont nous contacter pour ….

6) **De manière générale, avez-vous ressenti que les membres des groupes de travail se respectaient et vous respectaient ?**

Je pense qu'il y a du respect parce que je pense que la direction et les membres du comité de la direction respectent et donnent beaucoup de crédit aux membres de l'audit interne.

7) **Parmi les différents facteurs exposés au cours de l'entretien, lequel pensez-vous a le plus d'impact dans la mise en place effective des recommandations d'audit interne ? (rappel des facteurs)**

Deux parties :

1) L'acceptation de la recommandation

Le respect mutuel est selon le facteur le plus important pour valider une recommandation

2) La mise en place de l'action

La communication fréquente du fait que les responsables d'actions apprécient qu'on les relance. Parce que justement dans cette première phase où le respect mutuel est important, tu préviens le responsable d'action que tu vas devoir le talonner deux fois par an et ça va le faire réfléchir à sa date line aussi. Et donc je pense la communication fréquente est un facteur qui va permettre de ne pas oublier l'action sur laquelle on travaille. Cela permet de relancer l'audité et joue le rôle de reminder. Cela permet de ne pas débarquer au moment de la date line pour voir si la recommandation est implémentée alors qu'on a eu aucunes nouvelles entre temps.

LXII.

Annexe 9 : Interview n°9

I) Présentation de l'interviewé, de son parcours, de son choix pour l'audit interne, de son entreprise et du département d'audit interne dans lequel il travaille.

Donc on est ici dans une société qui est gestionnaire de l'infrastructure ferroviaire, donc rien à voir avec les trains qui roulent en tant que tel, c'est vraiment la gestion des rails, du sol et la gestion du trafic. On ne gère donc pas le matériel roulant, ni les contacts avec les clients. Personnellement je suis ici dans le service d'audit interne depuis le mois de septembre de l'année dernière donc une petite année. Avant cela, j'ai travaillé pendant sept ans au sein du service d'approvisionnement de pièce pour locomotive et wagons à la SNCB. Et puis avant cela j'ai fait de l'accompagnement à la création d'entreprise dans une ASBL, une agence conseille en économie sociale. Je suis arrivée ici pour deux raisons. La première c'est que j'avais un peu envie de changer après sept ans dans les approvisionnements on a fait un peu le tour du sujet. Je ne trouvais pas forcément ce que je voulais au sein de mon service à la SNCB. J'ai eu l'opportunité de postuler en tant qu'auditeur interne qui est une fonction qui permet d'avoir une vue très large sur le fonctionnement de l'entreprise et de lier pas mal de contact. Et la deuxième raison, c'est que je pense sincèrement que mon emploi est plus protégé ici qu'il ne l'est au sein de la SNCB.

II) Présentation du sujet du mémoire, notamment de la coordination relationnelle et de l'intérêt de l'interview pour le travail.

III) Questions spécifiques à la recherche :

1) Selon vous, quel(s) activité(s) de l'audit interne permettent de faire percevoir le plus la valeur ajoutée de votre travail à la direction ?

Pour moi ce sont au départ les recommandations. Après une recommandation a d'autant plus de valeur ajoutée qu'elle a été écrite en collaboration avec les entités auditées. Si l'auditeur vient faire une recommandation comme cela sans qu'elle ait été construite avec l'entité auditée, en général elle n'a que très peu de valeur ajoutée car elle n'est pas totalement acceptée ou comprise, l'entité auditée n'y adhère pas forcément donc c'est très important quand on écrit des

recommandations de bien les discuter avec les entités auditées et veiller à ce qu'ils y adhèrent et à ce que cela ait une utilité.

Est-ce qu'il arrive qu'ils n'y adhèrent pas du tout et qu'ils rejettent systématiquement les recommandations ?

Systématiquement pas forcément. Personnellement je n'ai jamais eu le cas mais j'ai une collègue qui a eu le cas il n'y a pas très longtemps où ils ont refusé une recommandation. Mais dans ces cas-là il faut savoir que quand on fait un audit, il y a une série de recommandation et la responsabilité de l'accepté ou de la rejeter porte sur l'entité auditée. Et si l'entité auditée la rejette cela veut dire qu'elle assume le risque. Donc s'il arrive quelque chose, un accident ou quoi, alors qu'il y avait eu une recommandation qui a été refusée par l'entité auditée, c'est sa responsabilité et donc l'accident pourrait à ce moment-là lui être partiellement imputé.

Je sais aussi que les entités auditées sont parfois amenées à venir se justifier devant le comité d'audit. Cependant je ne pense pas que ce genre de chose pousse les entités auditées à accepter plus facilement une recommandation.

Mais ce genre de cas est rare et le but reste toujours d'améliorer le système, d'atteindre les objectifs et donc c'est toujours mieux de veiller à trouver l'accord.

2) Comment se déroule le suivi des recommandations d'audit interne au sein de votre entreprise ?

Les recommandations ici sont suivies par les auditeurs qui ont rédigé le rapport, ce n'est pas toujours le cas mais ici ça l'est. Tout ça se fait encore sur Word, Excel, etc. Donc on a un fichier Excel qui reprend toutes les recommandations en cours dans lesquels on vient mettre à jour le statut de la recommandation, donc est-ce qu'elle est en cours, est-ce que la date line est dépassée, est-ce qu'elle est clôturée. Trimestriellement on envoie aux entités auditées qui font l'objet d'une recommandation, une fiche de suivi qu'elles doivent remplir et indiquer où est-ce qu'ils en sont dans la mise en place de la recommandation.

Alors une chose qui a été décidé ici et avec laquelle je ne suis pas d'accord, mais bon ce n'est pas moi qui décide, c'est qu'on ne fait aucun rappel aux entités auditées tant que la date line n'est pas atteinte. Pour moi ce n'est pas correct parce que je trouve que même si on ne peut pas exiger un résultat de l'entité auditée avant la date line, on pourrait au moins ne fusse que lui rappeler la recommandation. Je trouve qu'à partir du moment où on attend la date line pour

rappeler à l'entité auditée qu'elle a quelque chose à faire, je pense qu'on a 90% de chance qu'elle ne l'ait pas fait et qu'on doive repousser la date line. Après je peux comprendre que les entités auditées n'aient pas envie d'être embêter tous les trois mois avec quelque chose qu'elles sont en train de faire et que finalement c'est de la paperasse à remplir. Mais voilà simplement avoir un plan d'action et que l'entité auditée nous dise voilà on a terminé phase 1, phase 2 ça suffit, on n'a pas besoin de plus de blabla.

3) Pouvez-vous me dire, m'estimer (même de manière approximative), la proportion des recommandations d'audit interne qui ont été effectivement mises en place (depuis votre arrivée par exemple) au sein de votre entreprise ?

a) Selon vous, quels sont les facteurs clés qui influencent la mise en place des recommandations d'audit interne ?

Je pense justement qu'à partir du moment où la recommandation a été écrite et que le plan d'action a été mis en place en collaboration avec l'entité auditée et l'audit interne, cela favorise l'implémentation de la recommandation.

Je pense aussi que l'image que peut avoir l'audit interne au sein de l'entreprise peut aussi avoir une grande influence sur la réalisation de la recommandation. Actuellement je trouve que nous on a une étiquette de contrôle donc plus d'inspection, je pense que c'est une ancienne vision de l'audit interne qui doit évoluer. Je pense franchement que si on pouvait montrer une autre image et montrer finalement que l'audit interne est un allié dans la réalisation des objectifs de l'entreprise et des différents services, cela pourrait beaucoup aider. On y travaille, indirectement, peut-être pas forcément par la communication via un communiqué, mais notamment en essayant de mettre en place une méthodologie beaucoup plus visible donc par exemple en étudiant et mettant beaucoup plus en évidence les forces et faiblesses d'un système de contrôle interne. Tout cela dans le but de vraiment cartographier ou en tout cas rendre visible là où il y a des faiblesses dans le système de contrôle interne. Et vraiment mettre en évidence qu'à tel endroit il y a une faille et qu'il faut vraiment faire quelque chose. Donc on y travaille et je pense que c'est une bonne chose.

LXVI.

Est-ce que généralement l'audité le prend bien que des gens extérieurs à leur service vienne pointer des faiblesses dans son travail ?

Ca dépend, il y a parfois des attitudes complétement différentes. Par exemple hier, j'ai été audité une entité, j'ai eu l'impression qu'ils avaient peur de moi, ils étaient tous en ligne, j'avais l'impression d'être la gestapo au sein du service. Après il y a d'autre entité où on va et là ils nous disent que c'est vrai que l'audit ça nous prend la tête mais franchement on compte sur vous pour mettre les choses en évidence pour nous aider, et ça c'est bon ! ça ça fait plaisir mais c'est rare.

Pour y arriver je pense que chaque auditeur doit individuellement dans ses relations avec les audités être constructif avec eux, ne pas spécialement exercer son pouvoir comme il en a le droit. Par exemple, finalement l'auditeur pourrait très bien dire, moi je suis auditeur, j'ai le droit d'exiger tous les documents que je veux comme le prévoit la charte d'audit interne. Donc il pourrait très bien dire : écoute je t'ai demandé, tu me le donnes, tu ne discutes pas moi je fais partie de l'audit. Non ce n'est pas comme cela que ça fonctionne. Il faut trouver les bons mots, il faut faire comprendre qu'on n'est pas là pour les casser. D'ailleurs, je ne le fais pas mais j'y pense de plus en plus, je devrais le faire, en début d'interview bien prévenir, attention il va y avoir un rapport mais je ne suis pas là pour audité une entité, une personne mais pour audité un processus, le rapport n'identifiera personne. C'est ce genre de petites choses qui je pense sont des réflexes qu'il faut mettre en place. Il faut faire ce genre de chose si on veut faire des entités auditées des alliées. Tout cela rend les choses d'autant plus facile pour nous, ça va peut-être mettre en place une relation de confiance, ils donneront peut-être plus facilement des informations.

b) Quelles sont, selon vous, les raisons qui ont fait que certaines recommandations n'ont pas été implémentées ou ne l'ont été que partiellement ?

Dans ces cas-là c'est parfois tout simplement parce que l'entité auditée a oubliée vu qu'on ne fait pas de rappel avant la date line… Parfois c'est aussi parce que la recommandation était trop ambitieuse et qu'on n'avait pas le budget. En tout cas, quand c'est le cas, on demande toujours une justification et en générale si la justification tient la route on demande de nouvelle date lines on rediscute, on refait le plan d'action. Après si la justification ne tient vraiment pas la route et que l'entité auditée ne veut vraiment pas faire un suivi, l'information est remontée au responsable de l'audit interne qui lui va essayer de faire le nécessaire et si ça ne fonctionne pas, cela va remonter vers le comité d'audit et voilà ils vont mettre un peu plus de pression.

3) **Avez-vous l'impression que les groupes concernés par des recommandations communiquent de manière efficace (communication précise, fréquente et en temps opportun) entre eux et avec vous au sujet de celles-ci ?**

Non je ne pense pas, par exemple sur le suivi des recommandations. Mais ça dépend des services, il y a des services, ici, où là, ils ont, en fait, une personne de contact pour le suivi des recommandations qui est très proactive et elle va envoyer aux entités auditées les fiches de suivi en leur disant attention pour tel date vous devez me renvoyer ça complété que je puisse les renvoyer à l'audit et donc voilà à partir de ce moment-là la boucle est bouclée, il y a vraiment une très bonne communication, un bon suivi et ça fonctionne bien. Par contre, il y a un autre service où là il faut vraiment se mettre à genoux pour avoir les fiches de suivi et là c'est vraiment problématique et donc dernièrement on a mis quelque chose en place pour régler cela. Je pense que le problème dans ce service est que l'information se perd aussi au bout d'un moment. Vous savez quand vous faites un audit pour l'entité auditée une fois qu'il est clôturé, il est derrière lui donc forcément si la recommandation ne lui tient pas à cœur, il va l'oublier. C'est d'autant plus important qu'il faut rédiger des recommandations qui présentent une valeur ajoutée pour l'audité et il faut les rédiger avec eux. Je pense que quand on rédige une recommandation, il ne faut pas être contraignant pour l'audité, il faut lui apporter une valeur ajoutée. Il faut voir si administrativement ce n'est pas trop contraignant pour lui, car il y a d'autres priorités que ça. Pour eux ce qui compte c'est que le travail sur le terrain, les travaux de voies soient fait et que tout roule. C'est leur objectif premier et ça il ne faut pas l'oublier.

Je pense aussi ce qui est important, c'est de pouvoir discuter avec chacune des personnes de contact en leur présentant individuellement, les résultats, les constats de l'audit, les recommandations et voilà je discute avec eux pour voir s'ils pensent que c'est plausible, est-ce que c'est de trop, est-ce que ce n'est pas assez, est-ce qu'il ne faudrait pas aborder ce problème-là plutôt sur cet angle-là.

5) Comment réagissent les membres des groupes concernés lorsqu'un problème survient lors de la mise en place des recommandations d'audit interne ?

a) Quand cela survient, êtes-vous informé(e) du problème de manière rapide et précise ? Les membres du groupe de travail continuent-ils à vous informer de l'évolution de la situation de manière fréquente ?

Je n'ai jamais eu le cas, mais je ne pense pas qu'ils reviennent vers l'audit interne. Car il faut savoir que l'audit interne va formuler une recommandation mais qu'il ne pourra en rien agir. Donc s'il rencontre un problème, mis à part communiquer dans une fiche de suivi qu'il a un problème et qu'il cherche une solution. Après on peut parfois, ça peut être envisageable, le revoir le scope de la recommandation et en effet si ils veulent revoir cela, cela doit être discuté avec l'audit interne parce que nous devons pouvoir vérifier et analyser l'impact par rapport au risque, va-t-on encore couvrir le risque en changeant le scope de cette manière.

6) Les groupes de travail sont-ils, selon vous, conscients de l'importance de mettre en place les recommandations ?

Compréhension de la recommandation ?

En toute logique s'ils ont accepté, c'est qu'ils ont compris, je ne vois pas pourquoi ils iraient accepter quelque chose qu'ils ne comprennent pas.

Par contre ce qu'il peut arriver, c'est qu'il y a des personnes de contact qui vont valider les recommandations mais qui ne seront pas les exécutants de celles-ci, donc là en effet, il pourrait y avoir une incompréhension. Mais bon dans ce cas, on se téléphone, on fait une réunion, on en discute, à la limité avec les trois parties donc nous, la personne de contact et l'exécutant.

Est-ce que les exécutants se sentent suffisamment concernés par la recommandation selon vous ?

Je n'ai pas vraiment de réponse à cela. Je pense que tout dépend de l'ampleur de la recommandation et tout dépend de qui est l'exécutant. Si par exemple on a un exécutant qui au départ était une personne qui était demandeuse de ce changement comme j'ai eu des personnes qui se disaient chouette l'audit vient, on va essayer de faire passer des messages. Et bien si c'est personnes là doivent mettre en place une recommandation qui réponde à leur besoin et bien là oui évidemment ils vont se sentir concernés et impliqués dans la recommandation. Après si on

met sur l'exécution, la réalisation d'une recommandation quelqu'un qui n'a rien à voir avec le sujet au départ il le sera moins forcément. Mais ça je pense que ça n'a rien à voir avec la recommandation en tant que tel mais c'est une question de management, de gestion du personnel et de choix de l'entité d'avoir mis tel ou tel personne. Dans n'importe quelle entreprise la meilleure manière d'utiliser son personnel c'est de l'utiliser en fonction de ses compétences et de ses désidératas.

Objectifs partagés ?

Non je ne pense pas, pas toujours en tout cas. Le but d'un audit c'est de veiller à ce que le système de contrôle interne qui est mise en place serve à atteindre les objectifs de l'entreprise. A partir de ce moment-là, logiquement dans le service même, ils ont, eux, également des objectifs à atteindre qui ont pour but d'atteindre les objectifs de l'entreprise donc en toute logique on va tous vers le même objectif. Maintenant il peut arriver que l'audit fasse passer certaines recommandations au forcing et donc dans ces conditions-là c'est vrai que c'est parfois plus compliqué. Il y a parfois des discussions qui prennent du temps, j'ai un collègue qui a passé trois mois à discuter avec un type sur une recommandation qu'il ne voulait pas faire passer et il a fallu vraiment faire le forcing, trouver les bons arguments etc. Et quand je dis faire le forcing, cela passe par notre responsable qui à ce moment-là, soit va contacter la personne de contact, soit va contacter le responsable de la personne de contact.

Le boulot d'auditeur est assez complexe finalement, aussi bien techniquement que multidisciplinaires, on apprend de nouveaux métiers tout le temps, on étudie en permanence au sein de l'audit interne. Et humainement c'est une fonction qui est très difficile car il faut trouver les bons mots, aussi bien à l'oral qu'à l'écrit, il faut trouver les bons mots, les bonnes attitudes, il faut se mettre les audités dans la poche.

7) Lors de la mise en place d'une recommandation, assignez-vous un rôle/une tâche spécifique à chaque membre du groupe de travail ou bien laissez-vous le manager se charger de répartir les tâches ? Selon vous, les membres sont-ils bien conscients des rôles de chacun ? Avez-vous déjà rencontré des problèmes à cause de cela ?

Tout dépend de la recommandation, si la recommandation c'est de rédiger une procédure, là il n'y aura qu'une seule personne pour le faire. Si maintenant la recommandation c'est de faire de gros changement dans un programme informatique, on ne va pas se contenter d'une fiche de

recommandation, il va y avoir derrière une réelle mise en place d'un projet avec un chef de projet et une équipe, tout va dépendre de l'ampleur de la recommandation. Et donc là, ils seront dans une dynamique d'amélioration des processus et plus dans une dynamique de suivi des recommandations.

8) De manière générale, avez-vous ressenti que les membres des groupes de travail se respectaient et vous respectaient ?

En tout cas chez nous ici, je trouve, je vous disais qu'on était vu comme des contrôles, je pense qu'on n'est pas les bienvenus. Après, et j'ai remarqué cela dans toutes les entreprises, dans toutes fonctions que j'ai vues, je trouve que les relations avec le petit personnel est beaucoup plus facile et beaucoup plus courtois. Vous allez avoir beaucoup plus d'information de leur part parce que peut-être ils attendent un peu plus de vous, que de la part des fonctions dirigeantes. Mais ça c'est un constat que j'ai fait dans toutes les fonctions que j'ai occupées. Je pense que cet écart est dû à un professionnalisme, une crédibilité. Je trouve que ce qui est important de faire, c'est de structurer l'information, structurer le rapport, et professionnaliser la fonction et donner beaucoup plus de crédibilité au service et je pense que si on arrive à ça et à mettre en évidence les failles, les points d'améliorations, on va gagner la confiance et le respect des fonctions dirigeantes et on va pouvoir montrer que réellement on apporte quelque chose. Parce que quand vous venez avec une recommandation sans avoir auparavant mis en évidence une faille ou un besoin d'amélioration, à quoi elle sert cette recommandation ? Par contre si on sait montrer noir sur blanc, on a la preuve qu'il y a quelque chose à améliorer et que réellement cela va apporter quelque chose, alors la recommandation est plus crédible, est plus pertinente.

8) Parmi les différents facteurs exposés au cours de l'entretien, lequel pensez-vous a le plus d'impact dans la mise en place effective des recommandations d'audit interne ? (rappel des facteurs)

<u>Dans la réalisation de l'audit</u>

Quelque chose que je n'ai pas faite jusqu'à présent et que je pense que je dois faire, c'est communiquer beaucoup plus fréquemment avec mes personnes de contact. Jusqu'à présent lorsque j'ai fait des PV, je les ai faits avec les autres personnes que je rencontre au cours de l'audit et je n'ai donc jamais donné mes conclusions aux personnes de contact et selon moi ça c'est une erreur. Je pense qu'il faut communiquer de manière très fréquente avec les personnes

de contact justement pour ne pas tomber dans l'oubli. Et c'est aussi une manière de mettre en place une relation de confiance et vraiment une véritable collaboration.

La communication fréquente dans le cadre du suivi des recommandations je pense qu'il faut le faire, ne fusse que pour ne pas que ça tombe dans l'oubli.

Communication basée sur la résolution des problèmes ça va de soi, le but c'est d'être constructif.

Objectifs partagés ça c'est très important puisqu'on doit tous aller dans la même direction.

Connaissance partagés je ne pense pas que ce soit important.

Bon il faut que l'auditeur comprenne, ça ne fait pas de lui un expert, par contre ce qu'il est je pense important de faire, c'est de faire sentir à l'audité que c'est lui l'expert, et qu'il reste l'expert, qu'on a besoin de lui. C'est aussi une manière de lui montrer qu'il est en position de force, qu'on ne va pas lui prendre son travail, ça le valorise.

Le respect mutuel a toute son importance puisqu'on est là d'égal à égal et pas comme des inspecteurs. C'est important que le service d'audit en fasse preuve vis-à-vis des audités et ne pas intervenir comme une unité d'inspection, ça c'est très important.

Poser des questions précises je pense que c'est important. Parce que quand on réalise un audit, on a tendance à être très large dans les questions que l'on pose et donc on n'a peut-être pas toujours les réponses que l'on voudrait.

LXXII.

Annexe 10 : Guide d'entretien

I) Présentation de l'interviewé, de son parcours, de son choix pour l'audit interne, de son entreprise et du département d'audit interne dans lequel il travaille.

II) Présentation du sujet du mémoire, notamment de la coordination relationnelle et de l'intérêt de l'interview pour le travail.

III) Questions spécifiques à la recherche :

1) Selon vous, quel(s) activité(s) de l'audit interne permettent de faire percevoir le plus la valeur ajoutée de votre travail à la direction ?

2) Comment se déroule le suivi des recommandations d'audit interne au sein de votre entreprise ?

3) Pouvez-vous me dire, m'estimer (même de manière approximative), la proportion des recommandations d'audit interne qui ont été effectivement mises en place (depuis votre arrivée par exemple) au sein de votre entreprise ?

   a) Quelles sont, selon vous, les raisons qui ont fait que certaines recommandations n'ont pas été implémentées ou ne l'ont été que partiellement ?

   b) Selon vous, quels sont les facteurs clés qui influencent la mise en place des recommandations d'audit interne ?

Communication fréquente *(Frequent communication)*	4) Avez-vous l'impression que les membres du service audité communiquent de manière efficace (fréquemment, en temps opportun et précisément) entre eux et avec vous à propos de la mise en place des recommandations ?
Communication en temps opportun *(Timely communication)*	
Communication précise *(Accurate communication)*	
Communication basée sur la résolution des problèmes *(Problem solving communication)*	5) Comment réagissent les membres du service audité lorsqu'un problème dans la mise en place des recommandations survient ? Reviennent-ils vers vous pour de l'aide ou bien ont-ils tendances à se rejeter la faute les uns sur les autres ?
Objectifs partagés *(Shared goals)*	6) Le manager du service audité partage-t-il le même objectif que vous, à savoir la diminution des risques et la mise en place des recommandations ? S'agit-il d'une action prioritaire pour lui ? Que faites-vous si vous sentez que ce n'est pas le cas ?
Connaissance partagée *(Shared knowledge)*	7) Les membres du service audité sont-ils bien conscients des rôles de chacun dans la mise en place de la recommandation ?
Respect mutuel *(Mutual respect)*	8) Pensez-vous que les membres du service audité vous respectent ? Quand ce n'est pas le cas, comment réagissez-vous ?

9) Parmi les différents facteurs exposés au cours de l'entretien, lequel pensez-vous a le plus d'impact dans la mise en place effective des recommandations d'audit interne ? (rappel des facteurs)

Annexe 11 : Support Interview Coordination Relationnelle

Jody Hoffer Gittell est professeure de management à l' l'Université Brandeis de Waltham aux Etats-Unis et fondatrice de la « Relational Coordination Research Collaborative (RCRC) ».

Gittell définit la coordination relationnelle comme : « un processus de renforcement mutuel des interactions entre communication et relation effectué dans le but de l'intégration de la tâche.»

Ses recherches ont démontré que la coordination relationnelle est associée à un large éventail de résultats de performance et que les organisations peuvent l'encourager au travers de la conception de leurs systèmes de travail.

Communication fréquente *(Frequent communication)*	A quelle fréquence est-ce que les personnes dans chacun de ces groupes communiquent avec vous à propos [du processus de travail ciblés ou des clients] ?
Communication en temps opportun *(Timely communication)*	Est-ce que les personnes dans ces groupes communiquent avec vous en temps opportun à propos [du processus de travail ciblés ou des clients] ?
Communication précise *(Accurate communication)*	Est-ce que les personnes dans ces groupes communiquent avec vous de manière précise à propos [du processus de travail ciblés ou des clients] ?
Communication basée sur la résolution des problèmes *(Problem solving communication)*	Quand un problème arrive [dans le processus de travail ciblés ou avec les clients], est-ce que les personnes dans ces groupes se rejettent la faute les uns sur les autres ou travaillent avec vous pour régler le problème ?
Objectifs partagés *(Shared goals)*	Est-ce que les personnes dans ces groupes partagent vos objectifs concernant les [processus de travail ciblés ou clients] ?
Connaissance partagée *(Shared knowledge)*	Est-ce que les personnes dans chacun de ces groupes savent le travail que vous faites avec les [dans le processus de travail ciblés ou pour les clients] ?
Respect mutuel *(Mutual respect)*	Est-ce que les personnes dans ces groupes respectent le travail que vous faites [dans le processus de travail ciblés ou pour les clients] ?