

Jacques Renard

Préface de Louis Gallois

Avant-propos de Louis Vauris

RÉFÉRENCES

Théorie
et pratique de
**L'AUDIT
INTERNE**

PRIMÉ
PAR
L'IFACI

9^e édition

EYROLLES

Le livre de référence sur **L'AUDIT INTERNE**

- **Un manuel d'apprentissage** pour les étudiants et auditeurs débutants.
- **Un guide méthodologique** pour les auditeurs et contrôleurs internes en activité.
- **Un vade-mecum** pour les responsables opérationnels en charge des risques et du contrôle interne.
- **Une sensibilisation** à l'audit interne pour les dirigeants, administrateurs et membres de comités d'audit.
- **Pour tous, une mise à jour des connaissances** en gestion et gouvernement d'entreprise.

La fonction d'audit interne ne cesse de se développer et d'affiner ses observations et recommandations. Cette neuvième édition met en valeur l'essentiel des évolutions les plus récentes, à savoir :

- les mises à jour des Normes professionnelles et en particulier des MPA, lesquelles sont appelées à évoluer ;
- les rapprochements de l'audit interne avec les fonctions voisines et les organismes qui les représentent (AMRAE, DFCG, AFDCC, AFAI, USF, etc.) ;
- les innovations dans la pratique de l'audit interne : audit en continu, reporting intégré, etc. ;
- les nouveaux développements du Coso ;
- une nouvelle approche du Plan d'audit ;
- les risques nouveaux nés du développement technologique (cloud computing, cybercriminalité...) ;
- l'extension de l'audit au secteur public (décret du 28 juin 2011).

JACQUES RENARD, docteur en droit et expert-comptable, a été contrôleur général de Shell France et vice-président de l'IFACI où il a assumé la responsabilité de la recherche et de la formation professionnelle. Il est actuellement consultant en management et audit interne et intervient dans plusieurs universités et écoles supérieures de commerce. The Institute of Internal Auditors lui a décerné le Bradford Cadmus Award en mai 2004.

Théorie et pratique de l'audit interne

Groupe Eyrolles
61, bd Saint-Germain
75240 Paris Cedex 05
www.editions-eyrolles.com

En application de la loi du 11 mars 1957, il est interdit de reproduire intégralement ou partiellement le présent ouvrage, sur quelque support que ce soit, sans autorisation de l'éditeur ou du Centre français d'exploitation du droit de copie, 20, rue des Grands-Augustins, 75006 Paris.

© Groupe Eyrolles 1994, 1997, 2000, 2002, 2003, 2006, 2010, 2013, 2016
ISBN : 978-2-212-56567-6

Jacques Renard

Théorie et pratique de l'audit interne

Préface de Louis GALLOIS

Avant-propos de Louis VAURS

Prix IFACI 1995 du meilleur ouvrage sur l'audit interne

Neuvième édition

EYROLLES



PRÉFACE

Les entreprises, les organisations sont en permanence confrontées à l'amélioration de leurs performances dans un environnement qu'elles souhaitent sécuriser. Cette amélioration est de plus en plus recherchée au travers d'une décentralisation de la prise de décisions pour en assurer la pertinence et la mise en œuvre rapide. Dans ces conditions, le chef d'entreprise, le dirigeant est naturellement amené à s'interroger sur la maîtrise du fonctionnement de l'organisation, par lui-même et ses collaborateurs.

La fonction d'audit interne donne à cet égard l'assurance raisonnable que les opérations menées, les décisions prises sont « sous contrôle » et qu'elles contribuent donc aux objectifs de l'entreprise. Et si tel n'était pas le cas, elle apporterait des recommandations pour y remédier. Pour ce faire, l'audit interne évalue le niveau du contrôle interne, c'est-à-dire la capacité des organisations à atteindre efficacement les objectifs qui leur sont assignés et à maîtriser les risques inhérents à leur activité. C'est donc une fonction éminemment utile aux dirigeants, quel que soit leur niveau de responsabilités, ce qui explique son développement au cours des deux dernières décennies avec une extension de son champ d'action sur l'efficacité et la performance au-delà de la simple conformité.

L'ouvrage de Jacques RENARD présente l'état de l'art en la matière et constitue un excellent vecteur de promotion de l'audit interne aussi bien pour les dirigeants que pour ceux qui en font, souvent de manière temporaire, leur métier. Les uns y trouveront une clarification des concepts pour faire échec à la confusion sémantique trop souvent rencontrée ; ils y trouveront également le moyen d'utiliser l'audit interne de manière plus efficace. Les autres seront

guidés sur la voie du développement de leurs compétences professionnelles par une méthodologie rigoureuse, adaptable à leur environnement et reconnue au plan international.

Louis Gallois
Président d'EADS

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Louis Gallois', written in a cursive style.

AVANT-PROPOS

En quelques années, sous l'effet de la pression des législateurs et régulateurs, et de l'exigence des organisations, l'audit interne a profondément évolué, tout en se répandant dans tous les secteurs d'activité, et en particulier dans le secteur public. C'est ainsi que le décret et la circulaire du Premier ministre des 28 et 30 juin 2011 ont créé, auprès de chaque ministre, une mission ministérielle d'audit interne ainsi qu'un comité ministériel d'audit interne et, auprès du ministre chargé de la réforme de l'État, un comité d'harmonisation de l'audit interne.

Cette évolution s'est inscrite depuis 2002 dans les normes de la profession qui ont mis en avant le rôle majeur de l'audit interne dans l'évaluation des processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance avec, pour objectif, de promouvoir plus d'efficacité tout en préservant les sécurités.

Il en résulte que l'audit interne n'est plus perçu comme une fonction financière, mais comme une activité s'intéressant à tous les processus et à toutes les fonctions d'une organisation, même si, pendant un certain temps, pour les sociétés soumises au Sarbanes-Oxley Act américain, on a observé une croissance des missions à dominante comptable et financière. Mais cette période est à présent révolue.

Son indépendance s'est accrue par son rattachement à la direction générale, combiné à une relation étroite avec le comité d'audit ou un organisme équivalent.

Le socle du métier reste l'activité d'assurance mise en œuvre grâce à une évaluation préalable des risques et dont la valeur ajoutée se mesure à l'objectivité des constats et à la pertinence des préconisations émises. Toutefois, comme le note Jacques Renard, les missions de conseil prévues par la définition de l'audit interne se sont développées au cours de ces dernières années. Elles

doivent, selon nous, rester essentiellement cantonnées dans les domaines portant sur le contrôle interne, les risques, la conformité et l'éthique.

Lieu de passage pour le plus grand nombre, l'audit interne ne peut être pleinement efficace que s'il repose sur un panachage harmonieux de personnes qui ont pratiqué un ou plusieurs métiers de l'organisation dont ils font partie, et sur des professionnels de l'audit qui en font leur métier pendant une longue période, mais pas nécessairement dès la sortie de l'université.

Cette professionnalisation de l'audit interne apparaît comme une donnée forte de ces dernières années :

- professionnalisation individuelle par une formation continue aux méthodes, techniques et outils de l'audit interne pouvant se concrétiser par la CPAI (Certification professionnelle de l'auditeur interne) développée par l'IFACI, ou le CIA (Certified Internal Auditor) développé par l'IIA. À noter que l'institut mondial a lancé, début 2013, la CRMA (Certification in Risk Management Assurance), pour bien montrer que l'auditeur interne est un acteur majeur de la maîtrise des risques ;
- professionnalisation des services d'audit interne par la mise en place d'un programme d'assurance qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne et faisant l'objet d'une évaluation externe pouvant se conclure par l'obtention du label Qualité délivré par IFACI Certification.

Mais l'audit interne n'a pas achevé sa mutation. Il devra encore renforcer son rôle dans la gouvernance des organisations, fournir l'assurance que les structures et les processus y afférents sont correctement conçus et fonctionnent efficacement, et faire toutes les recommandations pour les améliorer ; apparaître enfin comme une activité au service de l'organisation tout entière et non comme un simple instrument de la direction générale ou du comité d'audit. Pour ce faire, les auditeurs internes devront faire preuve, en toutes circonstances, à côté de compétences techniques affirmées, de talent, mais surtout de courage, pour dire ce qui doit être dit, écrire ce qui doit être écrit, dans les formes, certes, qui conviennent, mais sans rien cacher de la réalité observée.

Dans ce contexte, les auditeurs internes, professionnels de la maîtrise des risques, doivent affirmer leur rôle par rapport aux autres acteurs que sont les contrôleurs internes, les risk managers et les responsables de la conformité. Dans cette présente édition, Jacques Renard nous met en garde sur les risques de confusion qui peuvent exister entre l'audit interne, le management des risques et le contrôle de gestion, et insiste sur la nécessité de rechercher une synergie entre ces trois fonctions.

Pour notre part, nous défendons avec force le concept des trois lignes de maîtrise des risques mis en avant par l'ECIIA, la Confédération européenne des instituts d'audit interne, où l'audit constitue seul cette fameuse troisième ligne « de défense » chargée de s'assurer du bon fonctionnement des deux premières lignes, et principalement de la seconde ligne constituée, pour l'essentiel, des autres acteurs de la maîtrise des risques.

L'audit interne est donc une fonction essentielle et spécifique des organisations, qui ne peut être confondue avec aucune autre et qui doit, plus que toute autre, bénéficier de la plus grande indépendance. Mais comment, dès lors, développer une indispensable synergie entre toutes ces fonctions ? On en débat beaucoup aujourd'hui au sein des organisations où des approches différentes apparaissent selon le secteur d'activité concerné, et au sein même des instituts professionnels. Pour les banquiers, il doit y avoir une séparation stricte entre le contrôle permanent composé des contrôleurs internes, des risk managers et des responsables de la conformité, et le contrôle périodique, constitué du seul audit interne. Pour les secteurs de l'industrie et des services, certaines de ces fonctions sont parfois regroupées et placées sous une même autorité. Difficile de dire qui a raison et qui a tort, l'essentiel étant que, dans tous les cas de figure, l'indépendance de l'audit interne soit préservée, ce qui nous apparaît plus facile dans la première approche que dans la seconde.

Par ailleurs, des réflexions ont été engagées au niveau de certains instituts nationaux et internationaux pour l'éventuelle création d'une « *umbrella* », ou institut faïtier auquel seraient rattachés les différents instituts des professionnels des risques, chacun conservant ses spécificités propres tout en œuvrant pour que ensemble, les risques soient mieux maîtrisés et les organisations plus performantes. Mais de tout ceci, on pourra parler plus avant dans la neuvième édition de *Théorie et pratique de l'audit interne* qu'au fil des ans Jacques Renard enrichit avec compétence et pertinence.

Ouvrage didactique par excellence, il sert de base à l'enseignement du contrôle et de l'audit internes dans les universités et les grandes écoles ; ouvrage encyclopédique, il traite de tout ce qu'un auditeur interne doit connaître pour être un vrai professionnel, mêlant harmonieusement concepts, normes et meilleures pratiques ; ouvrage de référence, il sert de guide à tout responsable d'audit interne qui veut construire un service performant, à même d'apporter sa valeur ajoutée à toute l'organisation.

L'immense succès que connaît cet ouvrage, depuis plus de 20 ans en France, est également dû à la clarté de sa présentation, à la qualité de son écriture et à la capacité de son auteur à rendre compréhensibles les concepts les plus complexes, trop souvent mal appréhendés.

Il n'est pas étonnant, dès lors, que *Théorie et pratique de l'audit interne* ait déjà été traduit, confirmant ainsi l'estime et le succès qu'il a déjà obtenus depuis longtemps dans les pays francophones.

Louis Vaurs
Président d'honneur de l'IFACI
Ancien président et ancien délégué général

INTRODUCTION

Dès 1941, J. B. THURSTON, président du jeune Institut international des auditeurs internes, déclarait avec une étonnante prescience que les perspectives les plus brillantes de l'audit interne seraient dans l'assistance au management¹. Plus de 50 ans après, Joseph J. MORRIS, président de l'Institut des auditeurs internes du Royaume-Uni, lui fait écho en des termes plus précis : « *Il n'est pas douteux pour les professionnels de l'audit interne que celui-ci a un rôle vital à jouer en aidant les dirigeants à venir serrer la bride du contrôle interne.* »²

Et de fait, tout au long de ces années, les auditeurs internes n'ont eu de cesse d'aller dans cette direction, construisant pierre à pierre un édifice dont la forme, les composants et la finalité sont maintenant bien visibles, même s'il est encore en partie inachevé.

Ces propos, figurant en tête des précédentes éditions, sont toujours d'actualité. Mais en dépit des évolutions vers plus d'implication dans l'assistance au management, la fonction d'audit interne offre encore des contradictions.

Bien connue de ses différents acteurs, organisée au niveau international, de mieux en mieux maîtrisée par des spécialistes dont le nombre ne cesse de croître et dont le champ d'investigation s'élargit sans cesse, elle souffre néanmoins d'un double handicap :

- Le premier handicap tient à l'excès de médiatisation du mot « audit », vocable magique, utilisé à des usages et des fins divers ; mot à la mode qui valorise celui qui l'utilise, fait savant et donne à penser que l'on est à

1. « *It is as an arm of Management that internal auditing has its most brilliant future.* »

2. Conférence de la Confédération européenne des instituts d'audit interne, avril 1992 – RFAI n° 112.

l'avant-garde du progrès et des techniques. Le plombier ne vient plus réparer les robinets, il fait l'audit de la plomberie !

La fonction est ainsi paradoxalement victime de son succès et de son propre développement : aspirant à faire parler d'elle, organisant conférences et colloques, multipliant articles et ouvrages, elle entre dans l'univers médiatique et en subit les inconvénients, d'autant plus qu'elle reste fondamentalement peu connue.

Pour dépasser les exagérations journalistiques, se comprendre et se faire comprendre, les professionnels ont dû signifier clairement que le mot pouvait avoir plusieurs sens, et pour ce faire le qualifier. On parle alors d'audit interne, d'audit externe, d'audit opérationnel ou d'audit social. On n'en finirait pas d'aligner les qualificatifs qui ont fait florès. Nous reviendrons ultérieurement sur ces problèmes sémantiques qu'il convient de résoudre avant toute étude sur le sujet. Mais il s'ensuit que la fonction est mal connue et que beaucoup reste à faire pour lui donner une image précise et des contours bien définis. Un micro-trottoir organisé sur le sujet révélerait à coup sûr une ignorance profonde du métier, de ses objectifs, du profil de ceux qui l'exercent.

- Le second handicap est de même nature. Il tient à ce que l'audit interne ne se nomme pas toujours « audit interne ». D'autres dénominations sont encore utilisées selon les habitudes, les cultures, le poids de l'histoire : inspection générale, contrôle général, vérification interne, contrôle interne peuvent recouvrir le même concept. Il s'ensuit pour le commun des mortels une difficulté à percevoir ce dont il s'agit et à s'imaginer que l'on parle bien de la même chose, sous des vocables différents. Et puis *horresco referens*, le mot lui-même recouvre parfois d'autres réalités : l'hérésie flirte encore avec le dogme !

L'évolution rapide et constante de la fonction ajoute encore à ces confusions, les objectifs n'étant pas toujours clairement perçus par tous – ou plus précisément, les objectifs ont rapidement évolué – et évoluent encore – et certains sont restés en route. Les plus récentes orientations de la fonction sont souvent méconnues et cette méconnaissance est parfois le fait même de certains dirigeants d'entreprise. Ancien président de l'IFACI, Louis VAURS a fort justement souligné l'évolution du concept d'audit interne en observant que « *la mutation, bien intégrée par la majorité des auditeurs, n'a pas été réellement perçue par nos managers* »¹.

1. Louis VAURS, RFAI n° 109.

Ce propos reste d'actualité, même si des progrès significatifs ont été réalisés depuis plusieurs années.

En dépit de ces handicaps, et en partie à cause d'eux, l'audit interne est aujourd'hui :

- une fonction importante et organisée ;
- encore largement diversifiée ;
- et dont l'évolution constante permet d'esquisser les perspectives.

A. UNE FONCTION IMPORTANTE ET ORGANISÉE

L'importance actuelle de l'audit interne se traduit dans la représentativité de l'Institut international d'audit interne¹, lequel fédère tous les instituts nationaux et représente aujourd'hui plus de 175 000 membres répartis dans 170 pays.

La représentation de la fonction est également significative en France où elle s'exprime par l'intermédiaire de son Institut national : l'Institut français de l'audit et du contrôle internes (IFACI), à ce jour près de 5 000 membres représentant plus de 900 entreprises et organisations. Par l'entremise de cet institut, dont nous tracerons l'évolution significative, les auditeurs internes français ont une activité multiforme et contribuent grandement au rayonnement de la fonction : groupes de recherche, formation professionnelle, relations avec les universités et grandes écoles, conférences et colloques, relations avec l'IIA, relations privilégiées avec les Instituts francophones d'audit interne, les organismes professionnels et l'administration... À ces objectifs traditionnels se sont ajoutées une activité de certification des services d'audit interne conforme à la MPA 1312-3 (*via* « IFACI Certification », *cf.* 5^e partie, chapitre 3, § « Les évaluations externes ») et la délivrance d'un diplôme professionnel, toutes choses dont nous parlerons ultérieurement dans le chapitre consacré à la formation des auditeurs internes. Au total les responsables d'audit interne sont partout où leur présence est nécessaire, ils collaborent entre eux, développent méthodes et outils, ne cessent de défricher et d'étendre leur influence, appliquant pleinement la devise de l'IIA : « Le progrès par le partage. »

Cette organisation touche aujourd'hui tous les secteurs d'activité, marchand et non marchand : industrie et commerce, services, banques, assurances, secteur public, secteur associatif, hôpitaux, professions libérales, universités... L'audit interne ne concerne donc pas, tant s'en faut, que les grandes entreprises,

1. The Institute of Internal Auditors : IIA.

même si c'est par elles que le mouvement a commencé. Et aujourd'hui, l'audit interne se développe de plus en plus dans le secteur public. En témoignent le décret du 28 juin 2011 relatif à l'audit interne dans l'administration, la circulaire applicative du 30 juin 2011 et surtout l'arrêté du 12 janvier 2012 portant création et fonctionnement du comité ministériel d'audit interne et de la mission ministérielle d'audit interne. Le comité d'harmonisation de l'audit interne (CHAI) assure le suivi de l'activité d'audit interne dans les administrations. Et il le fait dans le strict respect des normes internationales ; c'est un progrès significatif. Cette expansion a commencé par l'implantation de l'audit interne dans les collectivités territoriales et s'est ensuite élargie à l'administration centrale. Ce double mouvement a été largement accompagné par la direction Recherche de l'IFACI, qui a dû en particulier gommer les apparentes incompatibilités des règles de la fonction publique avec les normes professionnelles. Il en a résulté un certain nombre de publications qui contribuent à favoriser cette extension de l'audit interne :

- cahiers de la recherche : *L'Audit interne et le management des collectivités territoriales* ;
- minutes de colloques : Actes du colloque audit et contrôle dans le secteur public ;
- ouvrages : *Transposition des normes professionnelles de l'audit interne*, Édition spéciale Administration de l'État ; *Transposition des normes professionnelles de l'audit interne et bonnes pratiques*, Édition spéciale collectivités territoriales ; *Audit interne des collectivités territoriales*, Élodie Portelli/IFACI, Éditions Ellipses, 2013.

Ces dispositions font écho au *Yellow Book* américain qui définit les normes applicables aux entités publiques.

Les organisations de moyenne importance sont de plus en plus nombreuses et constituent un groupe important au sein de l'Institut de l'audit interne. On a certes calculé en 2005 un chiffre moyen de 2,85 auditeurs pour 1 000 personnes. Mais il s'agit là d'une moyenne arithmétique, recouvrant des réalités bien différentes et dont le spectre va de 0,5 ‰ à 8,5 ‰. Et ce sont la plupart du temps les grandes entreprises multinationales qui ont le ratio le plus faible alors que, dans certaines entreprises moyennes et dans le secteur bancaire, on trouve un auditeur pour 500 personnes, voire moins. Le critère de la taille n'est donc plus un critère essentiel, exception faite de la petite entreprise. La nature de l'activité semble bien être le critère le plus discriminant, même au niveau mondial (*cf.* enquête CBOK) : ainsi, dans la plupart des pays, le ratio du secteur bancaire est parmi les plus élevés, quelle que soit l'importance de la banque.

On peut s'interroger sur les causes de cette expansion. En fait la progression continue de l'audit interne n'est que la réplique de l'exigence de plus en plus pressante d'une bonne maîtrise des risques au sein des organisations, d'où l'importance croissante donnée au concept de contrôle interne. Les études les plus récentes¹, les réglementations contemporaines portent témoignages des préoccupations sur le sujet et dont l'actualité s'est fait écho.

Et c'est pourquoi l'audit interne s'affirme de plus en plus dans sa méthodologie comme une approche par les risques. C'est pourquoi également dans l'entreprise elle-même, la fonction s'étend de plus en plus même si certains grands groupes sont contraints d'alléger leurs structures et, par voie de conséquence, réduisent, ou parfois suppriment, les services d'audit interne, encore que ces tentations aient tendance à se réduire. Et même dans ces cas extrêmes il ne semble pas que ceci puisse être considéré comme une remise en cause de la fonction :

- il s'agit de mesures souvent conjoncturelles, dictées par la nécessité mais ne traduisant pas une volonté politique d'élimination de la fonction d'audit interne ;
- *a contrario*, la fonction continue, en effet, de s'étendre dans des secteurs où elle n'avait pas encore pénétré : secteur public, PME, etc.

Une série d'enquêtes, réalisées par l'Institut de l'audit interne, permet de voir à quoi ressemblent ces services, encore largement diversifiés.

B. UNE FONCTION DIVERSIFIÉE

L'Institut de l'audit et du contrôle internes (IFACI) réalise régulièrement des enquêtes sur la fonction. Celle de 2008 a été mise à jour en 2012 par une nouvelle enquête IFACI/Robert Half.

S'y ajoutent les enquêtes internationales de l'IIA sur la pratique de l'audit interne dans le monde : en 2007, le « Common Body of Knowledge » (CBOK – 91 pays interrogés), et en 2012, l'enquête sur « les évolutions de l'audit interne dans le monde » (Global pulse of profession – 77 pays interrogés).

De toutes ces sources d'information, il résulte globalement que si le panorama hétérogène décrit en 1987 subsiste encore ça et là, la profession s'est largement unifiée, son audience s'est élargie et la collaboration avec les comités d'audit s'est affirmée. Ces évolutions se traduisent aussi bien dans le profil de la fonction que dans celui des auditeurs internes.

1. IFACI : *Le Management des risques de l'entreprise*, éditions d'Organisation, 2005.

Le profil de la fonction

Fonction encore jeune mais de plus en plus unifiée dans ses pratiques, elle affirme plus que jamais son indépendance et ce dans un environnement sensiblement modifié.

En 2012, en France, 60 % des services d'audit interne ont moins de 10 ans d'ancienneté (81 % dans le secteur public) et 13 % seulement ont plus de 20 ans (chiffre identique à celui du CBOK au niveau mondial en 2007). La fonction est donc encore jeune en dépit d'une notoriété grandissante, ce qui signifie qu'elle n'est pas au terme de son évolution.

Dans ce cadre, la fonction affirme de façon significative son indépendance et son universalité.

- L'indépendance reste en effet une valeur essentielle. Elle s'affirme par le rattachement à la direction générale : 75 % des services en 2012 en moyenne générale. Il faut toutefois noter une exception, sans doute très française : dans le secteur industriel, 40 % des services d'audit interne sont rattachés à la direction générale... et 21 % à la direction financière. Il faut à coup sûr voir dans ce chiffre une précaution pour n'être pas trop influencé par les contraintes techniques toujours susceptibles d'être mises en avant. C'est donc indirectement et dans ce contexte une preuve supplémentaire d'indépendance. Cette indépendance se manifeste également par le développement des relations avec les comités d'audit. L'enquête internationale de l'IIA révèle que la relation audit interne/comités d'audit est de plus en plus fructueuse, et singulièrement en Amérique du Nord, en Europe et en Asie/Pacifique.
- L'universalité se traduit par une conception de la fonction, des méthodes de travail et des outils largement uniformisés. Il faut voir là l'influence croissante de normes internationales (le « Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne » – CRIPP – dont nous parlerons dans la première partie). De plus en plus, les services d'audit interne se réfèrent aux normes de l'IIA et les respectent. Les certifications délivrées par l'IFACI sont très recherchées et ont largement contribué en France à cette uniformité. Celle-ci se traduit dans tous les domaines : chartes d'audit, codes de déontologie, plans d'audit, approche par les risques, analyses causales, transparence des opérations... sont désormais bien entrés dans les pratiques de l'audit interne et se conforment aux normes internationales.

Ces évolutions affectent également le profil des auditeurs.

Le profil des auditeurs

L'âge moyen des auditeurs internes en France ne cesse de croître : 32 % avaient moins de 30 ans en 1987, ils n'étaient plus que 23 % en 2009 et sont 12 % en 2012. En cette même année, leur âge moyen est de 41 ans. Cette évolution traduit à la fois une complexité croissante de la fonction, dont les investigations et analyses sont de plus en plus poussées dans des domaines de plus en plus pointus, et également, par voie de conséquence, le recours à des spécialistes de plus en plus compétents. La fonction est de moins en moins une fonction pour débutants. C'est le constat souligné dans l'enquête IFACI de 2012 : 95 % des auditeurs disposent d'une expérience professionnelle antérieure.

Ces auditeurs continuent à venir d'horizons divers : grandes écoles de commerce, écoles d'ingénieurs, universités... En France, 90 % d'entre eux ont un niveau Bac + 5 en 2012.

De surcroît, la proportion des auditeurs qui ajoute à la formation initiale des formations diplômantes en audit interne augmente sans cesse. L'intérêt pour les qualifications professionnelles, dont nous parlerons dans la quatrième partie, va croissant : en 2012, 13 % des auditeurs sont titulaires du CIA, de la CPAI ou du CISA.

À la diversité des profils correspond la diversité des travaux. Les missions d'audit interne continuent à se diriger de plus en plus vers l'opérationnel et sont donc conduites par des auditeurs aux profils variés : ingénieurs, financiers, commerçants, etc.

Dans cette population, la parité est en progrès sensible : 43 % de femmes en 2012 alors qu'elles n'étaient que 39 % en 2008.

Pour tous, l'audit interne est le plus souvent un tremplin pour poursuivre l'évolution de la carrière. En 2012, 46 % des auditeurs internes ont poursuivi leur carrière dans une autre fonction de la même entreprise. Et ceci va de pair avec un temps de passage limité à l'audit interne, même s'il est en légère augmentation : en 2012, 74 % des auditeurs ont moins de cinq ans d'expérience dans le métier.

La diversité des origines, des formations, des profils se confirme donc : elle traduit la richesse de la fonction et des hommes ; elle signifie que le progrès est en marche.

Et au-delà de ce progrès, on voit s'esquisser des perspectives intéressantes.

C. LES PERSPECTIVES

Les perspectives d'il y a 20 ans sont devenues réalité : extension du champ d'application de l'audit interne à toutes les activités, y inclus des thèmes encore exceptionnels il y a quelques années (audit du développement durable, audit de l'éthique...), rattachement des services au niveau le plus élevé, multiplication des diplômes délivrés par les universités...

Parallèlement, de nouveaux horizons sont apparus qui viennent encore enrichir la zone d'influence de l'audit interne, mais aussi la rendre plus complexe.

De nouveaux horizons

La **fonction de conseil** affirmée dans la définition de l'audit interne (*cf.* 1^{re} partie, chapitre 2) s'impose lentement dans les services d'audit interne. Les exigences des réglementations françaises (lois NRE et LSF) et étrangères (loi Sarbanes-Oxley aux États-Unis) ont renforcé cette tendance en incitant les responsables à solliciter de plus en plus conseils et recours à des spécialistes. Et ce, d'autant plus que l'environnement est de complexité croissante. On imagine mal l'auditeur interne réfugié dans sa tour d'ivoire et refusant de répondre aux sollicitations au motif qu'il doit préserver son indépendance. Mais il doit plus que jamais veiller à ce qu'en définitive, le manager assume les solutions préconisées : conseiller mais non décideur. L'auditeur interne aura soin de toujours préciser la règle du jeu.

Ce rôle de conseil se développe également dans le domaine pédagogique : près de 50 % des responsables d'audit interne participent à des formations au sein de l'IFACI, mais également dans le cadre de formations universitaires. Ce rôle pédagogique et de conseil s'exerce de plus en plus souvent dans l'entreprise par l'assistance à la mise en place d'un système de contrôle interne raisonné et rationnel.

Ici apparaît un nouvel horizon.

Le **contrôle interne** est la finalité même des travaux de l'audit interne. Il est devenu si important et présent aux yeux de beaucoup qu'il est apparu souvent nécessaire de chercher à le mieux renforcer ; et ceci participe d'une attention de plus en plus soutenue portée aux risques. Pour ce faire, on a vu se créer des « contrôleurs internes » qui représentent aujourd'hui environ 20 % de la population totale auditeurs internes + contrôleurs internes. Selon les organisations, ils exercent individuellement en électrons libres ou dans le cadre d'un véritable « service de contrôle interne » que l'on trouve surtout dans les grandes entreprises. Leur rattachement hiérarchique est variable :

tantôt rattachés aux directions opérationnelles ou au risk management, tantôt dépendants d'une direction élargie de l'audit interne, tantôt agissants comme une structure indépendante rapportant au plus haut niveau. En revanche, au plan institutionnel, leur situation est claire : ils sont membres de l'IFACI qui, du même coup, a élargi la signification de son sigle en « Institut français de l'audit et du contrôle internes ».

On donne ainsi à la fonction d'audit interne une nouvelle coloration en la faisant relayer par une structure à mi-chemin des responsables opérationnels. Cette nouvelle structure, qui pourrait induire l'idée que le contrôle interne est une fonction, est apparue nécessaire pour en faciliter la mise en œuvre et éviter doublons et contradictions. Le rôle de ces contrôleurs internes sera plus précisément défini dans la deuxième partie, chapitre 1.

Leur apparition renforce la complexité d'un paysage qui est en train d'évoluer singulièrement.

Les risques de confusion

Ces dernières années ont vu se développer dans les entreprises les fonctions de conseils et consultants internes en contrepoint de la complexité croissante des affaires et opérations. Trois fonctions jouent un rôle important dans ce domaine : le management des risques, l'audit interne et le contrôle de gestion.

Leur rattachement, leurs attributions, variables selon les entreprises, traduisent la recherche de la meilleure des formules, laquelle n'est à l'évidence pas encore trouvée.

Le management des risques est en général rattaché directement, et de façon tout à fait indépendante, à l'échelon le plus élevé. Dans d'autres cas, il fait cause commune avec l'audit interne dans une même unité, ce qui n'est pas sans poser problème pour l'audit du management des risques. Et ce d'autant plus qu'il y aura prééminence d'une fonction sur l'autre sans que l'on puisse savoir à l'avance dans quel sens penchera la balance, tout ceci étant fonction de la culture et des circonstances. On peut en effet avoir soit un dispositif de management des risques piloté par l'audit, soit un audit interne piloté par le management des risques. Dans d'autres cas, enfin, il n'y a pas de risk manager et c'est alors le plus souvent la direction de l'audit interne qui assume, sans le dire, la fonction de management des risques. La confusion apparaît également dans l'organisation spécifique de certaines professions. Ainsi en est-il du secteur bancaire qui met l'accent sur le management des risques avec la création du Mécanisme de surveillance unique des banques (MSU) au niveau européen.

Or, en fait, tout procède de la gestion des risques et l'IIA est la première à en souligner l'importance puisqu'on ne peut leur faire échec que s'ils sont d'abord connus et inventoriés, afin qu'il soit possible de définir le contrôle interne à mettre en place. Or les risk managers, définissant le traitement du risque dans l'élaboration d'une politique, sont tout naturellement tentés de développer la quatrième solution au traitement du risque (voir COSO), c'est-à-dire la « réduction », donc l'amélioration du contrôle interne. Et là, ils empiètent sur le domaine de l'audit interne sans en avoir éventuellement la compétence. On peut imaginer – si cela ne s'est pas déjà produit – qu'ils peuvent aller jusqu'à énoncer des recommandations. Et cette tentation est d'autant plus forte que dans de nombreux cas, ils ont déjà en main une deuxième solution (sur quatre) au traitement du risque : celle du « partage » et qui échappe à l'audit interne. En effet, un grand nombre d'entre eux sont déjà à ce titre responsables des assurances dans leur organisation.

Le risque de confusion est donc important, et on le trouve aussi, mais dans l'autre sens, chez les auditeurs internes.

L'**audit interne**, le plus souvent rattaché au plus haut niveau conformément aux préconisations des normes, est parfois encore dépendant d'une fonction Finance, ce qui limite de fait son champ d'action. Il peut être aussi, ainsi que déjà signalé, parfois regroupé avec le risk management.

Quelle que soit la situation, les auditeurs internes sont naturellement tentés par une recherche systématique du risque qui peut déboucher sur une véritable cartographie concurrente avec celle des risks managers. Cette tendance peut être renforcée dans les cas évoqués ci-dessus de confusion dans l'organisation hiérarchique. A. Ridley, ancien *chairman of the Board* de l'IIA, affirmait dès 1996 : « L'auditeur interne est en train de devenir un expert en gestion de risques, il doit poursuivre dans cette voie¹. » Et plus récemment, l'IIA a lancé la CRMA (*Certification in risk management assurance*). Alors, exit le risk manager et l'AMRAE ? Non, car inversement l'AMRAE organise des formations sur le gouvernement d'entreprise et le contrôle interne ; d'où les risques de confusions.

Aujourd'hui, l'IIA pressent bien qu'il y a là une difficulté en indiquant dans son manuel d'audit interne (encadré 4-4)² :

- « Ce que *peut faire* l'audit interne dans le management des risques (évaluer les processus, donner une assurance sur la maîtrise...).

1. Revue *Internal Auditor*, octobre 1996.

2. *Manuel d'audit interne*, The IIA Research Foundation.

- Ce que *peut faire* l'audit interne, mais *avec précautions* (faciliter l'identification et l'évaluation, coordonner les activités de gestion des risques, favoriser la mise en place d'un risk management...).
- Ce que l'audit interne *ne doit pas faire* (définir l'appétence pour le risque, décider de la manière dont traiter les risques, prendre la responsabilité du management des risques...).

Ce qui signifie bien qu'il peut y avoir problème.

Et de fait, les frontières sont ténues et parfois difficiles à tracer. Il conviendrait sans doute de prendre l'avis des autres parties. Mais ce n'est pas simple, d'autant moins qu'une troisième fonction s'invite au débat.

Le contrôle de gestion, parfois autonome, est en général rattaché à la direction Finance alors que son rôle est de plus en plus tourné vers l'opérationnel.

Chargé de mesurer l'évolution et les performances et d'esquisser les perspectives pour l'avenir, il élabore des indicateurs qui sont autant de dispositifs de contrôle interne. Si l'on ajoute à ce tableau que le contrôle de gestion révèle des risques trop souvent ignorés des autres, et que l'audit interne fait des recommandations susceptibles d'avoir une incidence sur les travaux des deux autres fonctions, on perçoit qu'il y a là un important champ de réflexion qui devrait déboucher sur des concertations organisées et un partage plus clair des responsabilités¹.

Ces différentes situations structurelles cachent en fait de véritables confusions dans l'organisation de la gestion et singulièrement pour tout ce qui touche au contrôle interne.

La synergie nécessaire

Elle concerne ces trois fonctions de l'entreprise qui se croisent, parfois se chevauchent et ont des préoccupations convergentes : l'audit interne, le risk management et le contrôle de gestion. Toutes les trois ont le même rôle – l'assistance au management – mais le font en ordre dispersé et sans concertation. Et pourtant, la synergie possible est réelle :

- le risk management identifie les risques et aide à définir la politique à conduire dans ce domaine ;

1. J. RENARD, S. NUSSBAUMER, *Audit interne et contrôle de gestion : pour une meilleure collaboration*, Eyrolles, 2011.

- l'audit interne observe si ces risques sont bien couverts par le management et aide à améliorer le contrôle interne en faisant des propositions pour une meilleure maîtrise des opérations ;
- le contrôle de gestion surveille l'évolution, élabore des prévisions et esquisse des perspectives pour l'avenir.

Mais ils sont tous tentés d'aller sur le terrain du contrôle interne qui est le lieu géométrique où tout et tous se croisent : la concertation pour une meilleure synergie devient indispensable et çà et là, le dialogue s'est déjà engagé. Mais on ne peut oublier que chacun est rattaché à des structures professionnelles internationales qui ont déjà leurs organisations, leurs normes, leurs définitions, leurs références... et leur stratégie de conquête ! C'est dire qu'il y a là des rigidités, des pesanteurs qui vont rendre le dialogue difficile. Il est pourtant nécessaire !

En l'espèce, sont concernés, en France :

- l'IFACI, rattaché internationalement à l'IIA, pour l'audit interne ;
- l'AMRAE, rattaché au plan européen au FERMA, pour le risk management ;
- la DFCG, rattachée internationalement à l'IAFEI (*International association of financial executive institute*), pour le contrôle de gestion¹.

Tels sont les axes nouveaux de réflexion à prendre en compte dans la pratique de l'audit interne que nous allons développer selon un plan en 5 parties.

D. ANNONCE DU PLAN

Tout commence par l'histoire, d'où :

Première partie : Naissance d'une fonction

Comment l'audit interne est-il apparu avec ses caractéristiques contemporaines, quels sont ses traits dominants, quel est son champ d'application, comment se positionne-t-il par rapport aux autres fonctions ? Tous ces éléments vont permettre de bien cerner la fonction et de la définir.

Deuxième partie : Le contrôle interne ou la finalité de l'audit interne

Où sont précisés et expliqués la finalité de l'audit interne et le concept sur lequel il repose : le contrôle interne. Notion fondamentale, le contrôle interne

1. Revue *Internal Auditor*, octobre 1996.

est la matière sur laquelle travaille l'auditeur interne et qui imprègne toutes les fonctions de l'organisation.

On observera que le contrôle interne n'est que l'applicatif de la gestion de risques, dont il procède.

Troisième partie : La méthode

La méthodologie de l'audit interne est spécifique et l'analyse des différentes étapes d'une mission d'audit est un des points essentiels de la pratique. De la pratique plus que de la théorie : on s'efforcera donc de décrire ce qui est plutôt que ce qui devrait être par crainte de tomber dans l'abstraction.

Quatrième partie : Les outils

Où sont décrits la plupart des outils et façons de faire utilisés par l'auditeur pour rechercher les informations dont il a besoin, conduire ses investigations et détecter erreurs, fraudes ou dysfonctionnements de toute nature.

Cinquième partie : Comment s'organiser

La connaissance des objectifs, des outils et de la méthode ne servirait à rien si l'audit interne ne s'organisait pas pour réaliser ses missions. Organisation du service, gestion des hommes, organisation des missions et place dans l'entreprise, telles sont les questions essentielles qu'il convient d'aborder.

TABLE DES MATIÈRES

Sommaire.....	VII
Préface.....	1
Avant-propos.....	3
Introduction.....	7
A. Une fonction importante et organisée.....	9
B. Une fonction diversifiée.....	11
C. Les perspectives.....	14
D. Annonce du plan.....	18

Première partie Naissance d'une fonction

CHAPITRE 1

La dimension historique et culturelle.....	23
A. Audit interne : fonction nouvelle.....	23
<i>Des situations hétérogènes</i>	25
<i>Un vocabulaire instable</i>	26
<i>Des divergences doctrinales</i>	27
B. Audit interne : fonction universelle.....	29
<i>Application à toutes les organisations</i>	29
<i>Application à toutes les fonctions</i>	31
<i>Activités non auditables</i>	34
C. Audit interne : fonction périodique.....	34

CHAPITRE 2

Le champ d'application	37
A. L'évolution reconnue	38
<i>L'audit de conformité</i>	38
<i>L'audit d'efficacité</i>	39
B. L'évolution en question ou l'audit de management et de stratégie	40
<i>L'audit de management</i>	41
<i>L'audit de stratégie</i>	44
C. Le conseil	44
<i>Modalités et champ d'application</i>	45
<i>Préservation de l'indépendance et de l'objectivité</i>	45
<i>Éléments à prendre en compte</i>	45
<i>Analyse critique</i>	46
D. La valeur ajoutée	47
E. Précisons notre vocabulaire	47
<i>La géographie de l'audit interne</i>	48
<i>La fin des confusions</i>	49

CHAPITRE 3

Définitions	53
A. Les points d'ancrage	53
<i>Assistance au management</i>	53
<i>Sans juger les hommes</i>	55
<i>En toute indépendance</i>	56
<i>Pour atteindre les objectifs</i>	60
B. Les définitions	61
<i>Critique de quelques définitions</i>	61
<i>Définition officielle</i>	61
<i>Un peu d'humour</i>	63
C. Le fondement théorique de l'audit interne	64

CHAPITRE 4

Positionnement de la fonction	67
A. L'audit interne et l'audit externe	67
<i>Les huit différences</i>	68
<i>Les complémentarités</i>	71
<i>Les rapprochements</i>	74
B. L'audit interne et le conseil ou consultant externe	77
C. L'audit interne et l'inspection	78
D. L'audit interne et le contrôle de gestion	81
<i>Les ressemblances</i>	81
<i>Les différences</i>	82
<i>Les complémentarités</i>	83
E. L'audit interne et les services méthodes/organisation	84

F. L'audit interne et la qualité	84
<i>La qualité totale</i>	85
<i>La certification</i>	85
G. L'audit interne et le contrôle interne	87
H. L'audit interne et le risk management	87
1 ^{re} mission.....	88
2 ^e mission.....	88
3 ^e mission.....	88
4 ^e mission.....	89
 CHAPITRE 5	
Les normes de l'audit interne	91
A. L'organisation internationale de la fonction	91
B. Les normes de l'audit interne	92
<i>Le code de déontologie</i>	94
<i>Les normes de qualification et normes de mise en œuvre associées</i>	97
<i>Les normes de fonctionnement et normes de mise en œuvre associées</i>	100
C. L'utilité des normes	107
D. Audit interne et fraude	108
<i>Les manifestations de la fraude</i>	109
<i>L'évaluation du risque de fraude</i>	110
<i>Le rôle de l'auditeur interne</i>	112
E. Audit interne et responsabilité	113
<i>La déontologie</i>	113
<i>Le droit pénal</i>	114
<i>Dénonciation et devoir de réserve</i>	115

Deuxième partie

Le contrôle interne ou la finalité de l'audit interne

CHAPITRE 1	
L'actualité du contrôle interne	119
A. Le concept et son évolution	122
<i>Le COSO 1</i>	123
<i>Le COSO 2</i>	124
<i>Approfondissement 2013</i>	125
<i>Le COCO</i>	126
<i>Le Turnbull guidance</i>	126
<i>L'AMF</i>	127
B. Les spécificités du contrôle interne	127
<i>La dimension culturelle</i>	127
<i>La dimension universelle</i>	129
<i>La dimension relative</i>	130

C. Les objectifs du contrôle interne	130
<i>La protection des actifs</i>	131
<i>La fiabilité et l'intégrité des informations financières et opérationnelles</i>	132
<i>Le respect des lois, règlements et contrats</i>	133
<i>L'efficacité et l'efficience des opérations</i>	133
D. L'évaluation des objectifs stratégiques	134

CHAPITRE 2

Les conditions d'un bon contrôle interne	135
A. Un environnement interne favorable	137
<i>Une éthique</i>	137
<i>Une stratégie</i>	137
<i>Une organisation</i>	138
B. Une définition des objectifs	139
C. Une identification des événements	140
D. Une évaluation des risques	141
<i>La notion de risque</i>	141
<i>La cartographie des risques</i>	143
E. Un traitement du risque	146
<i>Première solution : l'acceptation</i>	147
<i>Deuxième solution : le partage</i>	147
<i>Troisième solution : l'évitement</i>	147
<i>Quatrième solution : la réduction</i>	147
F. Des activités de contrôle	148
G. Une information et une communication	148
H. Un pilotage	149

CHAPITRE 3

Le contrôle interne d'une activité	151
A. Les préalables	152
<i>La mission</i>	152
<i>Les facteurs de réussite</i>	153
<i>Les règles à respecter</i>	154
B. Le cadre de contrôle	155
<i>Les objectifs</i>	156
<i>Les moyens</i>	157
<i>Les systèmes d'information et de pilotage</i>	159
<i>L'organisation</i>	161
<i>Les méthodes et procédures</i>	168
<i>La supervision</i>	170
C. Hiérarchie et cohérence des dispositifs	173
<i>La hiérarchie</i>	173
<i>La cohérence</i>	173

CHAPITRE 4

La mise en œuvre du contrôle interne	177
A. Appréciation des préalables	178
<i>Connaissance de la mission</i>	178
<i>Appréciation des facteurs de réussite</i>	178
<i>Identification des règles à respecter</i>	179
<i>Appréciation de l'environnement interne</i>	179
B. Identification des dispositifs spécifiques de contrôle interne	179
<i>Première étape : Découper l'activité ou le processus en tâches</i> <i>élémentaires</i>	181
<i>Deuxième étape : Identifier le ou les risques attachés à chaque tâche</i> <i>et les évaluer</i>	182
<i>Troisième étape : Identifier les dispositifs</i>	183
<i>Quatrième étape : Qualification</i>	184
C. Validation de la cohérence	186

Troisième partie

La méthode

CHAPITRE 1

Les principes fondamentaux de la méthodologie	191
A. Simplicité	191
B. Rigueur	192
C. Relativité du vocabulaire	192
D. Adaptabilité	193
E. Transparence	193

CHAPITRE 2

La mission d'audit et ses différentes phases	195
A. Définition de la mission	195
<i>Le champ d'application</i>	196
<i>La durée</i>	198
B. Les trois phases fondamentales de la mission d'audit interne	199
<i>Critère géographique</i>	199
<i>Définitions</i>	200

CHAPITRE 3

La phase de préparation	203
A. L'ordre de mission	203
<i>Contenu</i>	205
<i>Caractéristiques</i>	206
B. L'étape de familiarisation	209

<i>La prise de connaissance</i>	210
<i>Les moyens</i>	213
C. L'identification et l'évaluation des risques	218
<i>Le principe de la micro-évaluation</i>	219
<i>La diversité des pratiques</i>	219
<i>La méthode préconisée : le tableau de risques</i>	221
D. La définition des objectifs ou l'élaboration du référentiel	226
<i>Caractéristiques</i>	226
<i>Contenu</i>	227

CHAPITRE 4

La phase de réalisation	231
A. La réunion d'ouverture	232
<i>Organisation</i>	232
<i>Ordre du jour</i>	234
B. Le programme d'audit ou programme de travail	238
<i>Les six objectifs</i>	238
<i>Le contenu</i>	240
C. Le questionnaire de contrôle interne (QCI)	241
<i>Questionnaire ou check-list</i>	242
<i>Les cinq questions fondamentales</i>	243
<i>L'apport du COSO</i>	246
<i>Affinement</i>	246
<i>Les écueils</i>	247
D. Le travail sur le terrain	248
<i>Rappel de la démarche logique</i>	248
<i>Les observations</i>	251
<i>La FRAP</i>	253
E. La preuve en audit interne	268
F. Cohérences et validations	269
<i>Les cohérences</i>	269
<i>Les validations</i>	271

CHAPITRE 5

La phase de conclusion	275
A. Le projet de rapport d'audit interne	275
B. La réunion de clôture	277
<i>Les quatre principes</i>	277
<i>L'organisation et le déroulement de la réunion</i>	278
C. Le rapport d'audit interne	281
<i>Les quatre principes</i>	281
<i>La forme</i>	282
<i>Les normes</i>	288
D. Réponses aux recommandations et suivi du rapport	292

<i>Les réponses aux recommandations</i>	292
<i>Le suivi du rapport d'audit interne</i>	294
CHAPITRE 6	
L'appréciation du contrôle interne	299
A. L'appréciation du contrôle interne par l'auditeur	300
<i>Les méthodes subjectives</i>	300
<i>Les méthodes objectives</i>	302
B. Les autres appréciations du contrôle interne	306
<i>Le self-audit</i>	306
<i>L'autoévaluation</i>	311

Quatrième partie Les outils

CHAPITRE 1	
Les outils d'interrogation	315
A. Les sondages statistiques (ou échantillonnages)	315
<i>L'information statistique</i>	316
<i>Rappel de définitions</i>	317
<i>Modalités d'application</i>	318
B. Les interviews ou entretiens	319
<i>Les sept règles d'une bonne interview</i>	320
<i>Les étapes</i>	322
<i>Les questions écrites</i>	325
C. Les outils informatiques	326
<i>Les outils de travail de l'auditeur</i>	327
<i>Les outils de réalisation des missions</i>	327
<i>Les outils de gestion du service</i>	329
D. Vérifications, analyses et rapprochements divers	330
<i>Les vérifications</i>	330
<i>Les analyses</i>	330
<i>Les rapprochements</i>	331
<i>La confirmation par des tiers ou circularisation</i>	332
CHAPITRE 2	
Les outils de description	335
A. L'observation physique	335
<i>Que peut-on observer ?</i>	336
<i>Comment observer ?</i>	337
B. La narration	338
<i>La narration par l'audité</i>	338
<i>La narration par l'auditeur</i>	339

C. L'organigramme fonctionnel	339
D. La grille d'analyse des tâches	341
<i>Structure de la grille</i>	342
<i>Mode d'emploi</i>	342
E. Le diagramme de circulation	344
<i>Avantages et inconvénients</i>	345
<i>Mise en œuvre</i>	346
<i>Autres diagrammes</i>	351
F. La piste d'audit	351
<i>La conception réglementaire</i>	351
<i>La conception opérationnelle</i>	352

CHAPITRE 3

La mise en œuvre des outils	355
A. La communication	355
B. La curiosité	356

Cinquième partie Comment s'organiser

CHAPITRE 1

L'organisation du service	359
A. Les différentes structures possibles	359
<i>Les critères d'organisation</i>	360
<i>Les grands groupes</i>	362
<i>Les organisations moyennes</i>	367
B. Les auditeurs	369
<i>Le recrutement des auditeurs</i>	369
<i>Gestion et formation</i>	373
C. Le responsable de l'audit interne	378

CHAPITRE 2

L'organisation du travail	379
A. La charte d'audit	379
B. Le plan d'audit interne	381
1 – <i>La maturation du concept et son évolution</i>	381
2 – <i>L'exigence normative et ses conséquences</i>	383
3 – <i>L'univers d'audit</i>	384
4 – <i>Les méthodes</i>	387
5 – <i>La structure</i>	392
6 – <i>Le planning</i>	394
7 – <i>Reporting et statistiques</i>	396

C. Le manuel d'audit interne	398
<i>Définir le cadre de travail</i>	398
<i>Servir de référentiel</i>	399
D. Les dossiers d'audit et papiers de travail	400
<i>Les dossiers d'audit</i>	401
<i>Les papiers de travail</i>	404
E. Documentation et autres moyens	405
<i>La documentation</i>	405
<i>Les moyens matériels et logiciels</i>	407
<i>Les moyens financiers</i>	407
 CHAPITRE 3	
L'efficacité du service	409
A. Conditions et défis d'une bonne efficacité	410
<i>Les conditions</i>	410
<i>Les défis</i>	413
B. L'application de la norme 1300	415
<i>Les évaluations internes</i>	415
<i>Les évaluations externes</i>	418
C. Les outils de la mesure	420
<i>Les indicateurs</i>	420
<i>Le benchmarking</i>	424
<i>L'enquête d'opinion</i>	425
 CHAPITRE 4	
Audit interne et gouvernement d'entreprise	427
A. Le gouvernement d'entreprise	427
B. Les comités d'audit	430
<i>L'évolution des idées et pratiques</i>	430
<i>Le rattachement de l'audit interne</i>	432
C. Réglementations récentes et audit interne	433
<i>Les réglementations étrangères</i>	433
<i>La réglementation française</i>	435
<i>La réglementation communautaire</i>	437
 Conclusion	
A. Les grandes tendances	440
<i>Un développement de la synergie interprofessionnelle</i>	440
<i>Une sensibilisation au contrôle interne</i>	440
<i>Une attention croissante portée au management des risques</i>	440
<i>Une convergence dans l'assistance au management</i>	441
B. Les conditions d'un bon développement de l'audit interne	442
<i>Les instituts professionnels</i>	442
<i>Les responsables d'audit interne</i>	443
<i>Les auditeurs internes</i>	444

- C. La reconnaissance du métier 445
 - Spécialisation* 445
 - Certification* 446
 - Mondialisation* 447
- Index 449