

La fonction d'Audit Interne, le chemin vers l'efficacité et l'efficience à l'ère du digital

The Internal Audit function, the path to effectiveness and efficiency in the digital age

MHAMDI Jamal

Doctorant

Université Hassan II – Casablanca

Ecole Nationale de Commerce et de Gestion - Casablanca –ENCG-C

Laboratoire de Recherche Prospective en Finance et Gestion (LRPFG), Maroc

mhamdijml@gmail.com

LEMALEM Ahmed

Enseignant chercheur

Université Hassan II – Casablanca

Ecole Nationale de Commerce et de Gestion - Casablanca –ENCG-C

Laboratoire de Recherche Prospective en Finance et Gestion (LRPFG), Maroc

ahmed.lamalem@gmail.com

Date de soumission : 26/01/2022

Date d'acceptation : 04/04/2022

Pour citer cet article

Mhamdi.J, & Lemalem .A. (2022), «La fonction d'Audit Interne, le chemin vers l'efficacité et l'efficience à l'ère du digital», Revue Française d'Economie et de Gestion « Volume 3 : Numéro 4 » pp :194-220.

Author(s) agree that this article remain permanently open access under the terms of the Creative Commons Attribution License 4.0 International License



Résumé

Le changement dans les entreprises est un domaine d'action crucial et un véritable défi managérial pour les dirigeants et les managers intermédiaires en charge de maintenir la vitalité compétitive de leur organisation (Vandangeon-Derumez, 1998).

En tant que Manager intermédiaire, un responsable de l'audit interne doit gérer efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation.

Cette valeur ajoutée est conditionnée par le niveau de maturité de l'audit interne, traduite par l'efficacité et l'efficience, et la capacité à prendre en compte la stratégie, les objectifs et les risques de l'organisation, et mesurée par les recommandations que l'audit interne propose pour l'amélioration des processus de gouvernance, Risk management et de contrôle interne.

Suivant une approche d'amélioration continue, ce travail de recherche s'intéresse à la problématique d'efficacité et d'efficience de l'Audit interne à l'ère du Digital, et à travers une revue de littérature sur cette problématique, et une expérience professionnelle dans les métiers de l'Audit et Risk Management, l'objectif de l'article est de proposer une démarche méthodique pour mieux cerner le chemin vers l'efficacité et l'efficience, en tenant compte des changements inévitables, que ce soit d'ordre structurel, humain, conjoncturel, d'activité ou bien technologique, l'article apporte aussi des exemples concrets à comment peut-on analyser un mode opératoire existant, le structurer, et l'améliorer, tout en profitant de ce que la technologie et la digitalisation peuvent offrir au bénéfice de la profession d'audit.

Mots clés : Audit interne ; Risk management ; l'efficacité et l'efficience ; la digitalisation.

Abstract :

Change in companies is a crucial field of action and a real managerial challenge for leaders and middle managers in charge of maintaining the competitive vitality of their organization (Vandangeon-Derumez, 1998).

As a middle manager, a CAE must effectively manage this activity to ensure it adds value to the organization.

This added value is conditioned by the level of maturity of the internal audit, translated by the effectiveness and efficiency, and the ability to take into account the strategy, the objectives and the risks of the organization, and measured by the recommendations that internal audit proposes for improving governance, risk management and internal control processes.

Following a continuous improvement approach, this research work focuses on the issue of effectiveness and efficiency of Internal Audit in the Digital Age, and through a literature review on this issue, and a professional experience in the Audit and Risk Management professions, the objective of the article is to propose a methodical approach to better identify the path to effectiveness and efficiency, taking into account the inevitable changes, whether structural, human, situational, activity or technological, the article also provides concrete examples of how one can analyze an existing mode of operation, structure it, and improve it, while taking advantage of what the technology and digitization can offer the benefit of the audit profession.

Keywords: Internal Audit; Risk management; effectiveness and efficiency; digitization.

Introduction

« *Celui qui ne connaît pas l'histoire est condamné à la revivre, Karl Marx (1818 – 1883)* »

L’Affaire Enron, le cas de fraude et de manipulation financière découvert en 2001, Enron, d’une entreprise américaine qui fut l’une des plus importants dans le secteur de l’énergie, à une entreprise symbole de la fraude à grande échelle et qui fut soldée par une faillite rapide et retentissante.

Arthur Andersen (entreprise) de l’une des big 5 dans le monde de l’audit financier et conseil, d’une société pourtant considérée comme la référence de la profession à une société n’ayant ni crédibilité ni réputation dans le marché, et qui fut démantelée en 2002.

Worldcom, entreprise de télécommunication américaine, de l’objet d’une histoire d’une réussite capitaliste à l’américaine à un opérateur qui avait en effet déclaré des milliards de dollars de revenus totalement fictifs, résultat une faillite retentissante en 2002.

Trois cas parmi d’autres incitant à une analyse de causalité et de liens possibles entre ces scandales ce qui mets en évidence que y’a toute une chaîne de confiance qui s’était mise en place, entre les principales et les agents, les contrôleurs et les contrôlés, les dirigeants et les dirigés, des analystes financiers, des agences de notations, des auditeurs et contrôleurs internes etc., au final c’est des acteurs qui se font tous confiance les uns les autres, sans remettre en cause volontairement ou involontairement les informations et évaluations qui circulent entre eux. Et dans le même contexte précité, un petit effort de réflexion suffira pour mettre en évidence des questions qui taraudent l’esprit, notamment « Qui contrôlait les contrôleurs ? La fonction d’audit interne donnait une assurance raisonnable sur la réalisation des objectifs de l’entreprise ? où est passé l’efficacité et l’efficience dans les métiers d’audit et de contrôle ?

« *Ce n'est qu'avec le passé qu'on fait l'avenir.* » *Anatole France, Le livre de mon ami (1885).* Donc c’est le passé, l’histoire et la capitalisation sur les expériences qui ont mené à la réflexion et la création de nouvelles lois, normes et référentiels dans les domaines de la gouvernance d’entreprise, l’audit, la comptabilité et le conseil. (Exemples : COSO 1&2, COSO ERM, SOX Act, ISO 37000...).

Et avec ce raisonnement et contexte que la fonction d’Audit Interne suivant les lignes directrices et les normes internationales promulguées par l’IIA globale (The Institute of Internal Auditors), peut devenir un partenaire incontournable pour la bonne gouvernance d’entreprise.

Donc on peut affirmer qu’une fonction d’audit interne avec un certain niveau de maturité peut jouer un rôle important dans la réduction de l’asymétrie d’information, ainsi qu’assurer un

équilibre dans le pouvoir décisionnel et ce par la présence d'un comité d'audit qui peut accompagner le management à travers une démarche méthodique, pertinente et bienveillante, brisant les cadres routiniers et habituels, afin de faire de l'entreprise une organisation plus compétitive, performante et apte à s'adapter aux changements et à l'évolution surtout à l'ère du digital.

Notre objectif, à travers ce travail, est de pousser la réflexion sur les théories qui pourraient servir d'approche pour construire un cadre de travail permettant l'atteinte de l'efficacité et l'efficience de l'audit interne, et déterminer, en se basant sur la revue de littérature, les principaux facteurs qui peuvent avoir une influence forte et directe sur la digitalisation de ladite fonction.

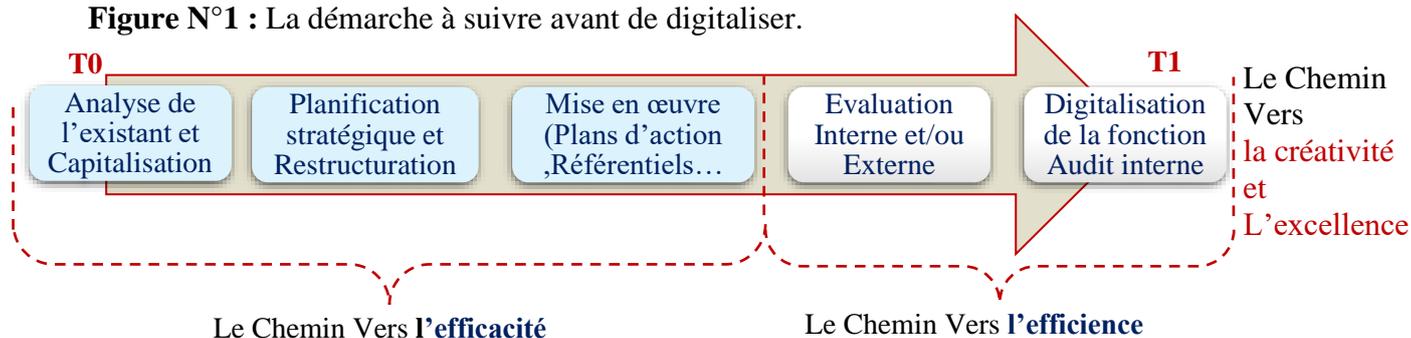
Peut-on digitaliser de la fonction d'audit interne sans parler d'efficacité et d'efficience de ladite fonction ? Quelle approche et quel chemin à suivre pour pouvoir parler d'efficacité et d'efficience de l'audit interne?

Afin de répondre à la problématique d'efficacité et d'efficience de l'Audit interne à l'ère du Digital, nous proposons le plan suivant, qui commence par l'analyse de l'existant et la capitalisation sur les erreurs et les travaux déjà réalisés, puis la restructuration de la DAI et la planification stratégique y affèrent, ensuite la mise en œuvre des plans d'action, et puis on enchaine avec l'évaluation interne et externe et on termine avec un chapitre sur la digitalisation de la fonction d'audit interne,

« *Ce n'est point dans l'objet que réside **le sens des choses**, mais dans la démarche* ». Antoine De Saint-Exupéry Artiste, Aviateur, écrivain (1900 - 1944).

On peut dire que la démarche est tout simplement la réflexion qui encadre le processus de production des connaissances, qu'il s'agisse de la formalisation d'expériences, ou de la conception de nouveaux raisonnements, dans ce cas, **notre démarche** (Figure N°1) pour développer et donner du sens à ce travail, est la suivante :

Figure N°1 : La démarche à suivre avant de digitaliser.



Source : Démarche conçue par l'équipe de recherche

1. Analyse de l'existant et capitalisation sur les expériences : (une nécessité et non pas un choix)

L'objectif final d'un exercice de critique de l'existant est d'établir et formaliser un diagnostic précis sur l'état des lieux en termes de procédures utilisées, identification d'anomalies avec causes et effets, identification des qualités et défauts du mode opératoire existant etc.

Par ailleurs, deux constats sont toujours dégagés lors de cet exercice de critique, dont l'un est positif et l'autre négatif, les constats respectivement sont, la possibilité enfin d'évoluer vers un niveau de maturité en termes de pratiques dans le métier d'Audit interne et l'autre c'est la déception provoquée par le décalage avec les normes et bonnes pratiques internationales.

La mission et la raison d'être d'une fonction audit interne dans l'entreprise est d'accroître et préserver la valeur de l'organisation en donnant avec objectivité une assurance, des conseils et des points de vue fondés sur une approche par les risques, mais il est à noter que cette mission est largement influencée par deux facteurs essentiels à savoir, la façon dont la fonction Audit interne est perçue par les parties prenantes (Le conseil d'administration, le comité d'audit et/ou la direction, et les opérationnels...). Et le niveau de maturité de la Direction Audit interne (le rattachement, l'organisation, les ressources humaines et financières, les méthodes de travail...). De ce fait, l'analyse de l'existant doit se faire selon les deux facteurs précités ;

1.1 Identification et formalisation de la perception et les attentes des parties prenantes vis-à-vis de la direction D'audit interne

A notre sens, la perception des parties prenantes par rapport à l'efficacité et l'efficience d'une direction audit interne est conditionnée par la valeur ajoutée, les bénéfices ou les standards que lesdites parties recherchent lorsqu'elles font appel aux services de l'Audit interne, la satisfaction ou la non satisfaction naît de la comparaison entre les attentes rationnelles (savoir-faire) ou relationnelles (savoir-être) et leur perception.

La satisfaction des parties prenantes vis-à-vis de l'Audit interne est généralement évalué en plus de sa capacité à réaliser son plan annuel d'audit, sur d'autres leviers de valeur ajoutée qui sont selon le CBOK (Global internal Audit, Common Body of Knowledge) :

- 1- Appui en matière de gestion des risques (Stratégiques, Opérationnels, Conformité)
- 2- Avis ou consultation pour des améliorations opérationnelles (Les processus de l'organisation)
- 3- Vecteur d'apprentissage (les solutions pour l'efficacité et l'efficience dans l'entreprise)
- 4- Etc

Par la suite et pour revenir à notre point de départ, à savoir l'analyse de l'existant, l'étape suivante consiste à rapprocher la perception et les attentes des parties prenantes qui peuvent être formalisées sous forme de questionnaires ou à travers des ateliers, et les réalisations de la direction d'audit interne, le décalage ressorti donne lieu à des points d'amélioration qui peuvent être très utile à la redéfinition de la mission d'audit interne et sa façon de faire.

1.2 L'évaluation du niveau de maturité de la fonction d'audit interne (sur la base des normes et référentiels du métier).

A notre sens, le terme *Maturité* en Audit interne reflète le niveau de conformité d'une direction Audit interne aux normes et bonne pratiques internationales,

Donc l'évaluation de cette maturité est importante dans le sens où le résultat permettra par la suite d'élaborer une stratégie et plans d'action pour combler le décalage entre les attentes des parties prenantes en matière de qualité et bénéfices attendues de l'audit interne et la réalité. (Cf. 1^{ère} partie de l'analyse de l'existant).

Pour bien cadrer cette notion de maturité en Audit interne nous nous sommes basé sur l'étude qui a été menée par le CBOK pour construire un modèle (Figure N°2) permettant d'aider les entreprises à s'auto-évaluer en termes de maturité, les indicateurs cités ci-après peuvent servir de base à l'élaboration d'un outil d'autoévaluation

Figure N°2 : Exemples d'indicateurs d'évaluation d'une direction Audit interne

Maturité	Indicateurs Macro
Stratégique et management	L'alignement avec le plan stratégique de l'entreprise
	L'explicitation de la stratégie de l'audit interne et d'indicateurs clés de performance qui permettent un suivi continu de sa réalisation
	L'agilité et la flexibilité pour adapter la planification et les priorités aux changements importants dans les objectifs stratégiques de l'organisation
Opérationnelle	L'évaluation exhaustive des risques pour acquérir une connaissance et une compréhension suffisantes de l'activité de l'organisation (micro et macro)
	Des auditeurs ayant aussi bien des compétences traditionnelles en audit interne qu'une connaissance du secteur d'activité, auxquelles s'ajoutent des compétences générales, un esprit critique et des capacités de leadership.
	La formalisation et le suivi continu des procédures d'audit pour les adapter à un environnement en mutation.
Apprentissage et développement	Des programmes de formation structurés, documentés et diversifiés.
	L'utilisation de technologies de pointe (telles que le datamining, l'analyse de données, et l'audit continu/en temps réel) tout au long du processus d'audit pour améliorer son efficacité et son efficacité.

Après l'évaluation, le décalage ressorti entre le niveau de maturité espéré et attendu par les parties prenantes et celui obtenu, donne lieu à des points d'améliorations qui peuvent être très utiles à la restructuration et développement de la direction d'audit interne.

2. De la capitalisation à la restructuration (le chemin vers l'efficacité en Audit interne)

Comme on le sait, la critique constructive est toujours un levier du progrès, et suite à l'analyse de l'existant et la remonté des points d'amélioration, l'objectif principal de la restructuration est de progresser et réorganiser le cas échéant la direction d'audit interne, voire de la remodeler, de manière à ce qu'elle réponde mieux aux nouvelles exigences et attentes des parties prenantes. Pour ce faire, il est essentiel d'avoir trois éléments majeurs (Figure N°3) pour la réussite de cet exercice de restructuration. Les éléments en question sont :

Figure N°3 : Les éléments nécessaires pour la restructuration d'une DAI



Source : Conçue par l'équipe de recherche

2.1 L'appui des instances de gouvernance de la décision de restructuration Audit interne

Comme on le sait, l'audit interne est une fonction indépendante, les normes professionnelles exigent cette indépendance, les référentiels la recommandent. Mais la fonction audit **est interne**, c'est une composante parmi d'autres dans la même organisation objet d'évaluation, et afin de clarifier cette notion d'internalisation, la Norme 1110 – Indépendance dans l'organisation – se présente comme suit ; « Le responsable de l'audit interne doit être rattaché à un niveau de l'organisation qui permette à la fonction d'audit interne d'exercer ses responsabilités ». A cet effet, les auditeurs doivent disposer des moyens suffisants pour exercer leurs investigations et contrôles sans limitation des pouvoirs garanties par la charte D'audit (*Notion développée par la suite*).

2.2 Un budget de fonctionnement suffisant

Parmi les formes d'atteinte à l'indépendance et l'objectivité d'une direction d'Audit interne dans l'organisation, peuvent figurer les conflits d'intérêts personnels, les limitations de périmètre, les restrictions d'accès aux données, aux personnes, et aux biens, ainsi que **les limitations de ressources notamment au niveau du budget.**

Dans ce sens, on peut même dire que la limitation en terme de budget alloué à la Direction Audit interne peut influencer la qualité et la performance de la direction, des ressources suffisantes sont l'une des principales caractéristiques d'une direction d'audit interne de qualité. Conformément aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l'IIA, « *Norme 2030 – Gestion des ressources : le responsable de l'audit interne doit veiller à ce que les ressources affectées à l'audit interne soient « adéquates, suffisantes et mises en œuvre de manière efficace pour réaliser le plan d'audit approuvé ».*

On entend par ressources adéquates, la combinaison de connaissances, les savoir-faire et autres compétences nécessaires à la réalisation du plan d'audit. On entend par ressources suffisantes, la quantité de ressources nécessaires à la réalisation du plan d'audit. Les ressources sont mises en oeuvre efficacement quand elles sont utilisées de manière à optimiser la réalisation du plan d'audit. Le processus standard pour budgétiser l'activité d'audit interne commence d'abord par définir **l'univers d'audit**, composé « d'entités à auditer » distinctes qui, ensemble, englobent tous les domaines de l'organisation (les services, divisions, systèmes, processus, filiales, programmes, activités et même les comptes). Tout ce qui peut être auditer devrait être inclus dans l'univers d'audit, même si aucune mission n'est prévue dans l'un de ces domaines au cours de l'année à venir. L'idée étant de s'assurer que rien n'est négligé, en laissant aussi une marge à des mission thématique sur la demande de la direction.

2.3 Un plan stratégique Audit interne aligné avec la stratégie entreprise.

La fonction d'Audit Interne doit impérativement s'adapter aux changements et évolution des attentes des parties prenantes et surtout rester aligné avec les objectifs stratégiques de l'entreprise.

La stratégie au niveau d'une direction d'audit interne reste sans doute un facteur déterminant et crucial pour maintenir à la fois sa performance et sa pertinence. A cet égard elle joue un rôle continu dans la recherche de l'équilibre entre la perception d'être un centre de coût et une source de valeur ajoutée pour l'entreprise, tout en apportant une contribution précieuse aux systèmes de gouvernance, de management des risques et de contrôle interne de l'entreprise comme le stipule la définition universelle de l'audit interne.

En vue d'accomplissement de la vision et de la mission de l'audit interne au sein de l'entreprise, L'élaboration d'un plan stratégique d'audit interne (Figure N°4) se présente comme une étape primordiale et qui pourra être réalisée au moyen d'un processus méthodique, systématique et structuré, et selon les étapes suivantes :

Figure N°4 : Processus d'élaboration d'un plan stratégique de la direction Audit interne



Source : Conçue par l'équipe de recherche, inspirée d'un travail réalisé par l'IIA

2.3.1 La compréhension des objectifs et secteurs d'activité de l'entreprise.

« Une question bien posée est une question à moitié résolue » Edouard Michelin. Sur ce on peut dire que bien comprendre une question c'est quasiment la moitié de la réponse, le même principe est valable sur les objectifs de l'entreprise, donc l'élaboration d'un plan stratégique de l'audit interne devrait commencer par une compréhension approfondie des objectifs et secteurs d'activité de l'entreprise, pour que la direction l'audit interne apporte une valeur ajoutée, il devrait contribuer à la réalisation des Quatre niveau d'objectifs de l'entreprise notamment les objectifs stratégiques, opérationnels, de reporting et de conformité, sans oublier qu'il est primordial que l'audit interne ait une connaissance approfondie des secteurs d'activité de telle sorte à bien comprendre les lois et réglementations y afférents.

2.3.2 Prise en compte des normes internationales lors de la pratique de l'audit interne.

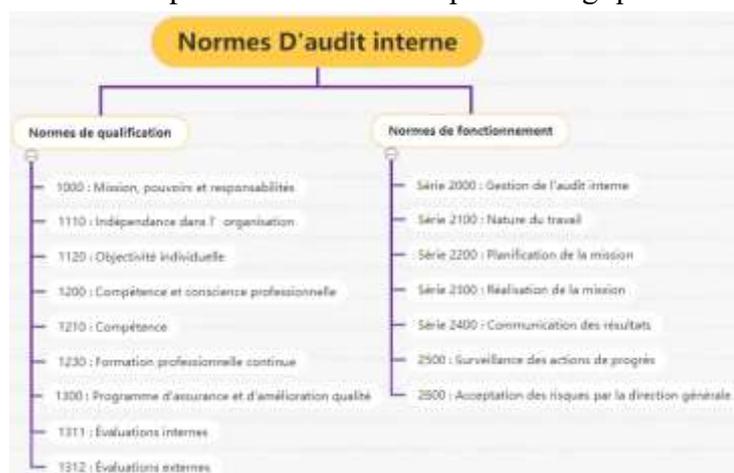
Dans le cadre de la structuration et standardisation, on peut dire que l'objectif d'une norme est de fournir une base fiable permettant aux gens de partager les mêmes attentes autour d'un produit ou d'un service, cela permet de faciliter les échanges et coordination et fournir un cadre pour l'efficacité et l'interopérabilité.

A savoir que L'audit interne est exercé dans différents environnements juridiques, culturels... et au bénéfice d'entreprises dont l'activité, la taille sont divers et il peut être exercé par des professionnels de l'audit, internes ou externes à l'entreprise et comme ces différences de taille, culture et environnement peuvent influencer la pratique de l'audit interne, il était et il est essentiel de se conformer à des normes pour que ces auditeurs s'acquittent de leurs responsabilités de façon méthodique et structuré.

D'après le CRIPP, Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (Figure N°5) ont pour objet :

1. De guider l'application des dispositions obligatoires du Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne ;
2. De fournir un cadre pour la réalisation et le développement d'un large éventail d'activités d'audit interne à valeur ajoutée ;
3. D'établir les critères d'évaluation de l'audit interne ;
4. De favoriser l'amélioration des processus et des opérations de l'organisation.

Figure N°5 : Rappel des normes pour l'élaboration du plan stratégique AI



Source : le CRIPP, illustration réalisée par l'équipe de recherche

2.3.3 Compréhension et structuration des attentes des parties prenantes

Suite à la première partie de notre démarche, qui consiste à bien identifier et formaliser la perception et attentes des parties prenantes par rapport à l'efficacité et l'efficience d'une direction d'audit interne et qu'est bien évidemment conditionnée par la valeur ajoutée apportée, La compréhension des attentes des parties prenantes constitue une étape primordiale dans l'élaboration du plan stratégique de l'audit interne.

Il est important d'inclure les principales parties prenantes, de façon même à réaliser une analyse des parties prenantes, ce qui permet d'identifier toutes les personnes, groupes et institutions qui peuvent avoir un intérêt dans la réalisation de la mission d'une direction d'Audit interne et aussi prendre des actions pour gérer leurs intérêts et leurs attentes, afin que la réalisation de cette mission se déroule aussi bien que possible, ceci dit le responsable d'audit interne devrait communiquer directement avec chacune de ces parties prenantes pour comprendre ses attentes vis-à-vis de l'audit interne, tout simplement parce que ces dernières ont des formations, des rôles et des responsabilités spécifiques qui contribuent à modeler leurs attentes, ainsi que leur connaissance de l'audit interne. Il est donc important de donner aux parties prenantes une

explication générale sur le rôle et la mission de l'audit interne. Afin de déterminer comment apporter une valeur ajoutée, à court et à long termes, à l'entreprise

2.3.4 Formalisation ou Actualisation de la vision et mission d'audit interne

Toujours dans le cadre d'un plan stratégique ,si on veut cadrer la définition de la vision de la direction d'audit interne, on peut dire que c'est une représentation du futur souhaité pour cette direction, et qui doit être à la fois, rationnelle, intuitive, englobante et prospective et elle doit impliquer l'ensemble des acteurs de la direction d'audit et aussi proposer un cadre d'intervention convergent et cohérent, dans la mise en œuvre d'une ambition commune visant la réalisation de la finalité et mission de cette direction.

Donc le plan stratégique en question, est au service de l'accomplissement de **cette vision et mission** de l'audit interne, dans ce cas, c'est le responsable de l'audit interne qui devrait formaliser ou actualiser sa vision et mission ,en tenant compte des attentes des parties prenantes déjà identifiées.

Afin de bien faciliter la définition d'une vision et mission dans la direction Audit interne l'IIA mets à disposition les exemples suivants :

Vision : Devenir une activité d'audit interne hautement qualifiée et performante qui réponde aux attentes de ses parties prenantes, adhère et respecte les Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne et aux critères de performance reconnus.

Mission : Réaliser une évaluation indépendante des risques financiers, réglementaires et opérationnels et de l'efficacité des contrôles, et la communiquer à la direction générale et au Conseil. Apporter une expertise en matière de contrôle afin de minimiser les risques, d'améliorer la qualité des processus et d'accroître l'efficacité opérationnelle pour servir les objectifs de la direction.

2.3.5 Identification des atouts et facteurs clés de succès

Les facteurs clés de succès correspond à des éléments propres à la direction d'audit interne et qui peuvent être à caractère humain, technique, méthodologie, managérial, technologique, environnement d'entreprise etc., que la direction Audit interne doit maîtriser pour réussir sa mission, car sans les maîtriser, les objectifs fixés ont très peu de chance de réussir. Ces facteurs peuvent correspondre entre autres à :

- Une connaissance très approfondie de l'activité de l'entreprise,
- Des compétences et des savoir-faire au niveau de la direction,

- Un cadre de travail très structuré et méthodique,
- Un référentiel à respecter lors des missions d'audit ;

Les facteurs clés de succès ont vocation à évoluer avec le temps et les changements qui affectent l'activité de l'entreprise et la direction audit en conséquence, c'est pour cela qu'un suivi régulier est nécessaire pour rester performant.

En identifiant ces facteurs clés de succès, la direction d'audit interne pourra identifier les éléments qui devraient lui permettre d'accomplir sa Mission et puis sa Vision. Pour faciliter la tâche aux différentes directions d'audit interne dans le monde, l'IIA propose de se poser trois questions qui peuvent contribuer sans se limiter à identifier ses facteurs clés de succès (*Liste de questions non exhaustive*) :

- **Positionnement** – L'audit interne est-il positionné et soutenu de façon stratégique ?
- **Processus** – Les processus de l'audit interne contribuent-ils de façon dynamique à la réalisation des objectifs opérationnels ?
- **Ressources humaines** – L'audit interne dispose-t-il d'une stratégie adéquate en matière de ressources humaines pour réaliser sa mission ?

L'exercice de recherche et de formalisation des facteurs clés a d'autre vocation en plus d'aider la direction d'audit à accomplir sa Mission et Vision, c'est permettre aussi de cadrer la réflexion sur les Forces, Faiblesses, opportunités et menaces sur l'entreprise.

2.3.6 Analyse SWOT de la direction Audit interne

Etant un outil et un exercice de stratégie d'entreprise destiné à identifier les options stratégiques et orientations, une direction d'Audit interne peut en profiter aussi pour définir ses objectifs.

La SWOT est une démarche qui s'appuie sur l'identification des forces, faiblesses, ainsi que les Opportunités et Menaces de l'environnement.

La démarche SWOT est le plus souvent utilisée au niveau organisationnel afin d'évaluer dans quelle mesure la direction d'Audit est en phase avec sa vision, sa mission et ses facteurs clés de succès donc lors de cette analyse, les informations sont regroupées en deux catégories principales :

- Des Facteurs internes, notamment les forces et les faiblesses spécifiques à l'audit interne.
- Des Facteurs externes, notamment les opportunités et les menaces inhérentes à l'environnement externe. L'environnement externe englobe tous les facteurs extérieurs à l'activité d'audit interne, qu'ils soient internes ou externes à l'entreprise

Afin de faciliter la tâche aux responsables d'Audit interne, L'IIA propose des thèmes à prendre en compte lors de la réalisation de l'analyse FFOM (Figure N°6) comprennent (sans caractère limitatif) :

- Structure organisationnelle
- Ressources
- Technologie et outils
- Modèle de gestion des compétences
- Etc.

Figure N° 6 : Pistes pour l'élaboration d'une matrice SWOT d'une Direction AI

Forces	Faiblesses
Les caractéristiques internes de l'audit interne qui peuvent faciliter la réalisation de la stratégie de l'audit interne, Exemples : <ul style="list-style-type: none"> ▪ Définition d'une vision, mission, valeurs et de la charte d'audit interne ▪ Périmètre et univers d'audit définis et validés ▪ Diversité et polyvalence en termes de compétences, des formations et des connaissances des auditeurs internes ▪ Etc. 	Les caractéristiques internes qui, au contraire, peuvent empêcher la réalisation de la stratégie de l'audit et mettre le service en mauvaise posture. Exemples : <ul style="list-style-type: none"> ▪ Plan d'audit non axé sur les risques. ▪ Compréhension limitée des attentes des parties prenantes ▪ Absence d'alignement total avec les Normes de l'IIA ▪ Etc.
Opportunités	Menaces
Les éléments externes qui peuvent accroître la demande d'assurance et de conseil et les contributions de l'audit interne. <ul style="list-style-type: none"> ▪ Compréhension et clarification des attentes en évolution des parties prenantes ▪ Direction formée aux problématiques récurrentes / courantes ▪ Capitalisation sur les avantages que peut offrir la technologie et la digitalisation ▪ Etc. 	Les éléments externes qui, au contraire, peuvent faire baisser la demande d'activités d'assurance et de conseil, peuvent empêcher la réalisation de la stratégie de l'audit et le mettre en mauvaise posture. Exemples : <ul style="list-style-type: none"> ▪ Les recommandations bloquées par les contraintes ▪ Absence d'appréhension des initiatives opérationnelles ▪ Coopération limitée du management

Source : Conçu par l'équipe de recherche

Toujours dans le cadre de notre plan stratégique, l'analyse SWOT permet de définir et identifier les actions et initiatives permettant la réalisation des objectifs de la direction d'audit interne

2.3.7 Définition des principales initiatives et plans d'action

En se basant sur l'analyse des forces, faiblesses, opportunités et menaces (FFOM) de la direction d'Audit interne, il est désormais possible d'identifier et de hiérarchiser les plans d'action et principales initiatives qui vont impacter l'accomplissement de la vision et mission de la direction d'audit interne.

A noter que pour chaque objectif identifié, un ou plusieurs plans d'action sont à mettre en place, donc il est important d'identifier un calendrier de mise en œuvre, les indicateurs de performance

permettant d'évaluer le niveau d'atteinte des objectifs, ce qui nous mène suivant notre démarche à la troisième étape qu'est **la mise en œuvre des plans d'action identifié suite à l'analyse FFOM** (Ex : *Mise en place ou renforcement des référentiels en vigueur, alignement avec les normes, définition d'un plan d'audit triennal axé sur les risques, Actualisation de la charte d'audit...*)

3. Mise en œuvre (Plans d'action, Référentiels...) (La poursuite du chemin vers l'efficacité)

« *Mieux vaut tard que jamais* » Peter Andrews (dramaturge anglais 1742 – 1814)

Le chemin vers l'efficacité se poursuit avec la réalisation des initiatives et plans d'action arrêtés suite à l'analyse FFOM, donc selon une réflexion basée sur notre expérience dans le domaine de l'audit et contrôle interne, nous proposons la théorie suivante¹ « Après validation par le top management du plan stratégique de l'audit interne et que selon les résultats de la démarche SWOT, les principales initiatives à mettre en place sont les suivants ;

- Compréhension du référentiel Audit Interne et actualisation ou formalisation du cadre documentaire Audit interne selon les normes de L'IIA.
- Elaboration d'un plan d'audit interne triennal axé sur les résultats du Risk Management.

3.1 Compréhension du référentiel Audit Interne et actualisation ou formalisation du cadre documentaire Audit interne selon les normes de L'IIA.

3.1.1 Compréhension du référentiel D'audit interne

Arrivant à ce niveau dans notre démarche, la première question qui se pose c'est sur la base de quel référentiel s'appuyer pour structurer sa méthodologie d'audit et documenter son processus d'intervention ?

Donc comme élément de réponse on peut dire que le seul référentiel officiel est celui de l'IIA (Institute of Internal Auditors). Ce référentiel est peut-être considéré comme un socle commun à l'ensemble des services d'audit interne.

Le Cadre de Référence International pour la pratique professionnelle de l'audit interne (CRIPP) est composé de 6 piliers notamment :

- La définition de l'audit interne ;
- Le Code de déontologie ;
- Les Normes et interprétations ;

¹ Théorie basée sur l'absence d'entités chargées directement du Contrôle interne et Risk management dans l'entreprise.

- Les Modalités pratiques d'application ;
- Les guides d'application ;
- Les prises de position.

Parmi les formes de déclinaison du référentiel on trouve Les Normes internationales de l'audit interne : qu'ont pour objet de :

- Définir les principes de base que l'audit interne doit suivre ;
- Fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large éventail d'activités d'audit interne ;
- Etablir les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit interne ;
- Favoriser l'amélioration des processus organisationnels et des opérations.

3.1.2 Le cadre documentaire, organisationnel et méthodologique d'audit interne

Suivant la définition de l'audit interne, à rappeler « *L'audit interne est 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 gouvernance, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité* »

Parmi les éléments à retenir d'après cette définition sont les principes d'indépendance et d'objectivité qui vont éventuellement permettre à la fonction d'audit interne d'opérer aux plus hauts niveaux et la meilleure façon d'y parvenir c'est d'adopter un document matérialisant entre autres, les principes et les pouvoirs de la direction d'Audit interne et il s'agit bien de la charte d'audit interne.

❖ La charte d'audit Interne

La Norme 1000 – Mission, pouvoirs et responsabilités « La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans **une charte d'audit interne**, en cohérence avec la Mission de l'audit interne et les dispositions obligatoires du Cadre de référence international des pratiques professionnelles (CRIPP) de l'audit interne (les Principes fondamentaux pour la pratique professionnelle de l'audit interne, le Code de déontologie, les Normes et la Définition de l'audit interne). Le responsable de l'audit interne doit revoir périodiquement la charte d'audit interne et la soumettre à l'approbation de la direction générale et du Conseil »

❖ **Le manuel D'audit interne – (Le document de pilotage de la direction d'audit interne)**

Si la charte d'audit interne fournit un cadre pour définir la manière dont la direction audit interne fonctionnera, le manuel d'audit interne décrit et formalise l'ensemble des travaux de la direction d'audit interne.

Conformément aux normes et plus précisément la Norme 2040 – Règles et procédures

« Le responsable de l'audit interne doit établir les règles et procédures pour guider l'audit interne. Interprétation : La forme et le contenu des règles et procédures dépendent de la taille, de la manière dont est structuré l'audit interne et de la complexité de ses travaux. »

3.2 Elaboration d'un plan d'audit interne axé sur les résultats du Risk Management.

« On ne planifie pas un échec mais on échoue par manque de planification »

Dans ce sens on peut dire que le plan d'audit est la description des activités et des dispositions nécessaires pour réaliser un audit, le contenu de ce plan d'audit doit être adapté à la taille et à la complexité de l'entité à auditer. Certes c'est un exercice compliqué, car il demande de se projeter dans le contexte de l'entité auditée, afin de la positionner dans le plan d'audit.

Ce plan d'audit généralement comporte (Sans s'y limiter) :

- Les objectifs de l'audit et sa place dans le programme des audits ;
- Les domaines d'application de l'audit ;
- L'identité des unités auditées ;
- L'identité des auditeurs chargés de la mission ;
- L'identification des documents de référence ;
- La date, la durée et le lieu de l'audit.

Le plan d'audit doit être fondé sur **une approche par les risques** de façon à permettre de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'entreprise. Il réunit les missions que l'audit interne engagera au cours des mois à venir. Le plan d'audit est mis à jour, au moins, une fois par an pour tenir compte de l'évolution des risques de l'entreprise et est validé par la direction générale et le conseil.

L'approche par les risques incite tout d'abord d'avoir en place tout un processus de risque Management qui peut être utile à deux niveau, le premier c'est lors de la planification des missions de façon à définir les priorités entre les missions planifiées, et le deuxième niveau c'est permettre la classification des risques pour chaque mission.

Donc un aperçu sur le Risk management et la cartographie des risques est nécessaire avant de développer la notion du plan d'audit.

3.2.1 Le Risk Management au service du Plan d'audit interne

❖ Cartographie des risques - (le Quoi ?) :

Les entreprises sont souvent amenées à engager une démarche de cartographie des risques afin de renforcer leurs processus de gestion des risques par une approche structurée et formalisée.

La cartographie des risques est un document qui permet :

- De disposer d'une vision interne partagée et hiérarchisée des risques auxquels la société est exposée (avec actualisation au fur et à mesure).
- D'améliorer la maîtrise des opérations grâce à la prise en compte des risques identifiés ;
- De fournir un outil et une méthode de recherche et de hiérarchisation des risques qui facilitera notamment l'élaboration du plan d'audit annuel et la détermination des actions et missions prioritaires;

❖ Utilité Cartographie des risques - (le pourquoi ?)

La direction d'audit interne ne peut pas répondre systématiquement à toutes les demandes d'intervention qui lui sont faites. Donc la cartographie des risques permet à la direction D'audit interne de se doter d'une démarche de classification, afin se focaliser sur les risques clés de l'entreprise généralement sont appelés **les risques Majeurs**, et de s'assurer que les dispositifs de contrôle interne adéquats ont été déployés pour y répondre.

❖ Cartographie des risques - (le Qui ?)

L'élaboration et la mise à jour de la cartographie des risques sont théoriquement confiées à l'entité chargé de gestion des risques entreprise (**le Qui => Le Risk manager**), Mais dans la plupart des cas la direction d'audit interne est l'une des directions qui réunit le plus d'expertise pour mener à bien une telle démarche, une démarche à dérouler avec prise de précautions, il est recommandé qu'il y soit largement associé avec d'autres parties prenantes. Sans oublier que c'est une démarche qui ne peut toutefois pas être réalisée sans consulter les cadres dirigeants et les principaux responsables des processus audités.

Cette démarche de cartographie des risques est déroulée afin de répondre à deux problématiques

➤ **Identifier et hiérarchiser**

- L'identification des risques :

Les risques sont souvent identifiés en combinant :

- Des questionnaires ouverts adressés à tous les cadres dirigeants et responsables de risques.

- Des entretiens individuels ou ateliers conduits avec les intervenants afin de développer le contenu des questionnaires et de mieux connaître les causes des risques et les moyens éventuels pour y remédier ou en atténuer l'impact.

A l'issue de cette démarche, les risques sont recensés et consolidés par famille (Risque financiers, Activité, Image, Fraude, Corruption...)

- La hiérarchisation des risques :

Les risques sont généralement évalués en fonction de deux critères majeurs :

- La probabilité de survenance ;
- L'impact en cas de survenance.

➤ Formalisation de l'identification, la hiérarchisation et traitement

La formalisation de la démarche en question, c'est l'exercice de transformer les informations collectées suite aux questionnaires et réunions, en un document synthétique, présentable, et pratique pour tout traitement ou modification,

Afin de faciliter la tâche à une direction Audit interne, en capitalisant sur une expérience dans le domaine de Risk Management , l'équipe de recherche propose un canevas et une démarche de classification des risques (Figure N° 7) ;

Figure N° 7 : Exemple de démarche de qualification

Criticité		Impact				
		Mineur 1	Faible 2	Moyen 3	Fort 4	Majeur 5
Proba	5 Inévitable	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	4 Probable	Vert clair	Orange	Orange	Orange	Orange
	3 Possible	Vert clair	Orange	Orange	Orange	Orange
	2 Faible	Vert clair	Orange	Orange	Orange	Orange
	1 Rare	Vert clair	Orange	Orange	Orange	Orange
	6	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	7	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	8	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	9	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	10	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	11	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	12	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	13	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	14	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	15	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	16	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	17	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	18	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	19	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	20	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	21	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	22	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	23	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	24	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange
	25	Orange	Orange	Orange	Orange	Orange

Source : Conçu par l'équipe de recherche

➤ Focus sur le traitement des risques suite au tableau de recensement (Cf . Partie Digitalisation)

La suite à donner à un risque identifié, qualifié, selon le cadre COSO la démarche retient quatre types de traitement des risques (l'évitement, la réduction, le partage et l'acceptation) :

- **L'évitement** : qui consiste à cesser ou à céder les activités génératrices du risque que l'organisation n'est pas prête à assumer
- **La réduction** : qui consiste à prendre des mesures qui soient à même de réduire la probabilité d'occurrence ou l'impact ou les deux à la fois.

- **Le partage** : qui consiste à transférer (externalisation ou sous-traitance, par exemple) ou à couvrir le risque.
- **L'acceptation** : lorsque le risque inhérent se situe déjà au niveau de la tolérance au risque, la solution consiste à n'engager aucun coût spécifique pour modifier la probabilité d'occurrence ou l'impact du risque tolérable.

Selon le cadre COSO, «le choix de traitements adéquats nécessite la prise en compte de facteurs tels que :

- L'effet des traitements potentiels sur la probabilité d'occurrence et l'impact des risques,
- Le rapport coût/bénéfice des traitements potentiels.

3.2.2 Le plan d'Audit interne basé sur l'approche par Risque

La Norme 2010 : portant sur la Planification indique que « *Le responsable de l'audit interne doit établir un plan d'audit fondé sur une approche par les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation.* »

Le plan d'audit interne est un document fondé sur une approche par les risques permet de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'entreprise. D'où la nécessité d'un passage explicatif du processus du Risk Management, parce que ça permet de réunir les missions que l'audit interne engagera au cours des mois à venir. Le plan d'audit est mis à jour, au moins, une fois par an pour tenir compte de l'évolution des risques de l'entreprise et est validé par la direction générale et le conseil.

❖ Le plan d'audit (Quelle période à couvrir?)

Selon les normes , les plans sont généralement annuels, mais il est possible de faire des plans pluriannuels, la période couverte par le plan dépend de l'environnement de l'entreprise, de sa stratégie et de sa politique de contrôle ainsi que de la taille et de la maturité de l'équipe d'audit, par exemple, si l'entreprise a des sites multiples et une petite équipe d'audit, il faudra étaler les contrôles sur plusieurs années pour s'assurer de couvrir l'ensemble des sites et des processus (*Selon une démarche proposée par la suite*).

❖ Le plan d'audit : (le quand, comment et sur quoi devrai porter ?)

La préparation du plan est souvent un exercice itératif qui nécessite de faire le point sur les missions d'audit déjà réalisées, sur la base des cartographies pour voir les risques actuels, il est donc préférable de commencer la préparation du plan 1 à 2 mois avant la date de soumission à la hiérarchie. (*On donne l'exemple du mois de Novembre et Décembre*).

De plus, un plan provisoire servant de base pour l'élaboration du budget de la direction d'audit (déplacements...), il est important de tenir compte du calendrier budgétaire pour mettre à jour le plan d'audit.

Le plan va porter en priorité sur les entités et problématiques inclus dans le périmètre de l'activité de l'audit interne.

Selon un cahier de recherche réalisé par l'IFACI, on trouve généralement deux approches qui sont retenues pour définir le plan d'audit :

- Une approche par les processus (ou approche thématique) : lors de chaque mission d'audit, un processus (Achats, Ventes, Stocks, RH, Logistique...) est revu sur un ou plusieurs sites;
- Une approche par site ou entité : lors de chaque mission d'audit tous les processus clés d'une entité, d'un site ou d'une filiale font l'objet d'une revue approfondie.

Dans ce sens, l'équipe de recherche propose une démarche de classification des entités ainsi qu'un exemple de plan d'audit , une démarche qui peut faire l'objet d'une digitalisation).

❖ Démarche de classification des entités : (Démarche conçue par l' équipe de recherche)

Pour avoir une classification des entités cohérente et défendable devant la direction et le conseil, la direction Audit interne doit se baser sur des critères pour classer ses interventions, l'équipe de recherche propose la démarche et critères ci-après, qui peuvent servir de base à l'élaboration d'un outil de classement personnalisé par direction ;

Les critères proposés sont :

- **Le patrimoine géré par l'entité** : notamment l'ensemble de biens, matériels ou immatériels plus d'autres éléments chiffrable à ajouter selon les cas (les ventes et ou les achats de l'entité...).

Patrimoine	
300 000	3 000 000
3 000 001	5 000 000
5 000 001	10 000 000
10 000 001	15 000 000
15 000 001	

- **Le nombre de risque identifié pour cette entité** ; lors de l'exercice du Risk management, nous identifions un nombre de risque qui doit être ventilé selon la criticité (Critique, Majeur, Modéré, Moyen , Mineur , ou autre classification), ce nombre identifié est ensuite multiplié par son poids suivant le tableau ci-

Qualif	Poids
Mineur	1
Moyen	3
Modéré	4
Majeur	5
Critique	10
Total Poids	23

après ;

Patrimoine		Score Risque		Score
300 000	3 000 000	-	6	5
3 000 001	5 000 000	6	9	4
5 000 001	10 000 000	9	11	3
10 000 001	15 000 000	11	13	2
15 000 001		13		1

NB. Les deux critères vont être combinés pour avoir un Scoring selon le tableau ci-après

L'efficacité du contrôle interne dans l'entité sur la base des missions antérieurs, cette efficacité à noter l'échelle ci-après ;

Efficacité CI (de 1 à 5)	
1	Pas de maîtrise
2	Maitrise faible
3	Maitrise Moyenne
4	Bonne maitrise
5	Excellente maitrise

- Le Résultat de cette démarche est obtenu sur la base de la pondération ci-après;

NB. Un tableau récap d'un exemple de résultat est donnée au niveau de la Section Digitalisation).

Critère de classification	Pondération
Patrimoine	40%
Eval Risque Brut	40%
Efficacité CI (de 1 à 5)	20%
Total	100%

- Ce résultat est ensuite classé sous forme de famille d'entité qui vont faire l'objet, selon le classement, d'une Mission d'audit soit chaque **année**, ou **chaque 2 ans** ou **chaque 3 ans**, en suivant l'échelle ci-après ;

Notation entité		Famille
1,0	2,0	1
2,1	4,0	2
4,1		3

L'objectif de l'exercice, c'est de doter la direction d'Audit d'un plan d'audit annuel, cohérent et défendable devant le conseil d'administration, la direction générale e le comité d'audit qui valide ledit plan.

Suivant notre démarche initiale, et après mise en place de tous les prérequis précité, notamment, l'Analyse de l'existant et Capitalisation sur les expériences, et puis la restructuration et la planification stratégique et au finale la mise en œuvre des plans d'action permettant l'évolution de la direction D'audit interne, l'étape suivante serait d'évaluer en interne ou externe les efforts fournis pour pouvoir ajuster sa façon de faire le cas échéant.

4. Evaluation Interne et/ou Externe (le chemin vers l'efficience)

« L'évaluation est l'appréciation systématique de la conception, de la mise en oeuvre ou des résultats d'une initiative pour des fins d'apprentissage ou de prise de décision » (Scriven, 1991).

Afin de valider notre chemin vers l'efficacité , les normes recommandent , l'évaluation de l'existant en terme de pratique et méthodologie ; dans le cadre d'un programme d'assurance et d'amélioration qualité.

4.1 Les évaluations internes et externes

Dans le même sens, la Norme 1311 - **Évaluations internes** indique que « Les évaluations internes doivent comporter :

- Une surveillance continue de la performance de l'audit interne ;
- Des évaluations périodiques, effectuées par **auto-évaluation** ou par d'autres personnes de l'organisation possédant une connaissance suffisante des pratiques d'audit interne. »

Norme 1312 - Évaluations externes

Des évaluations externes doivent être réalisées au moins tous les cinq ans par un évaluateur ou une équipe qualifiée, indépendants et extérieurs à l'organisation. Le responsable de l'audit interne doit s'entretenir avec le Conseil au sujet :

- Des modalités et de la fréquence de l'évaluation externe ;
- Des qualifications de l'évaluateur ou de l'équipe d'évaluation externes ainsi que de leur indépendance, y compris au regard de tout conflit d'intérêts potentiel.

4.1.1 Evaluation interne

Parmi les outils d'évaluation interne, sur la base des normes internationales, l'équipe de recherche propose le canevas Ci-après (Figure N°8) ; qui permet de s'autoévaluer en terme d'adéquation avec les normes et avoir son propre Scoring de maîtrise sur les deux aspects des normes (les exigences Générales en nombre de **25** et les exigences détaillées en nombre de **100**).

NB. Ceci est un outil qui peut faire l'objet d'une Digitalisation

Figure N°8 : Extrait de l'outil d'autoévaluation

Conformité	Score
Méconnaissance de norme	0
Pas du tout conforme	1
Peu conforme	2
Moyennement Conforme	3
Conforme	4
Totalement Conforme	5

Exigences générales	La norme	Conformité	Score
1 - Charte d'audit	La mission, les pouvoirs et les responsabilités de l'audit interne doivent être formellement définis dans une charte d'audit interne [1000]	Méconnaissance de norme	0
2 - Indépendance organisationnelle	Le service d'audit interne doit être indépendant	Pas du tout conforme	1
3. Gestion stratégique	Le responsable de l'audit interne doit piloter efficacement cette activité de façon à garantir qu'elle apporte une valeur ajoutée à l'organisation [2000]	Peu conforme	2
4. Plan d'audit fondé sur les risques	Le responsable de l'audit interne doit établir un plan d'audit fondé sur les risques afin de définir des priorités cohérentes avec les objectifs de l'organisation [2010]	Moyennement Conforme	3
5. Suivi des recommandations	Le responsable de l'audit interne doit mettre en place et tenir à jour un système permettant de surveiller la suite donnée aux résultats communiqués au management	Conforme	4
6. Rapport global d'évaluation et d'activité	Le responsable de l'audit interne doit rendre compte périodiquement à la Direction Générale et au Conseil de ses évaluations et de son activité [2060]	Totalement Conforme	5
...			
Résultat (Arrondi sup)		Moyennement Conforme	3

Source : Conçue par l'équipe de recherche, inspiré d'un travail de l'IIA.

4.1.2 Evaluation Externe

Parmi les évaluations externes demandées par la Norme 1312, on trouve la Certification, qui se renouvelle tous les trois ans, garanti, pour la Direction générale et les autres parties prenantes de l'organisation, la pérennité du professionnalisme de la direction d'audit interne. Elle constitue un engagement et une assurance à travers une évaluation externe professionnelle pour plus de conformité, de performance et de légitimité de l'audit interne.

Parmi les avantages de ladite Certification, elle donne l'assurance raisonnable qu'une Direction d'audit interne se concentre sur les domaines d'importance majeure de son organisation, veille à optimiser la qualité de ses activités, et répond aux préoccupations des parties prenantes.

Le Référentiel, présenté dans le schéma ci-dessus, est structuré en 6 Piliers :

Le résultat de cette évaluation, qui prend la forme d'un audit de certification et d'audits de suivi annuels, afin de répondre à l'engagement de progrès continu des directions d'audit interne et que parmi les axes de progrès, on peut trouver l'objectif stratégique de la digitalisation de la fonction audit interne

Figure N°9 : les axes d'un référentiel de certification



Source : Référentiel, issu des Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne de l' IIA

L'objectif de cette démarche d'évaluation est de ressortir des écarts par rapport aux normes et bonnes pratiques internationales, et parmi ces bonnes pratiques on trouve cette tendance à digitaliser la fonction d'Audit interne, ce qui s'inscrit parfaitement dans le cadre de notre travail de recherche.

5. Digitalisation de la fonction Audit interne *(La poursuite du chemin vers l'efficience)*

Big data, cloud, workflow... de nouveaux termes récemment introduits dans le langage courant, issus de l'univers de la digitalisation. Aujourd'hui, nous pouvons les rencontrer partout dans l'écosystème du numérique.

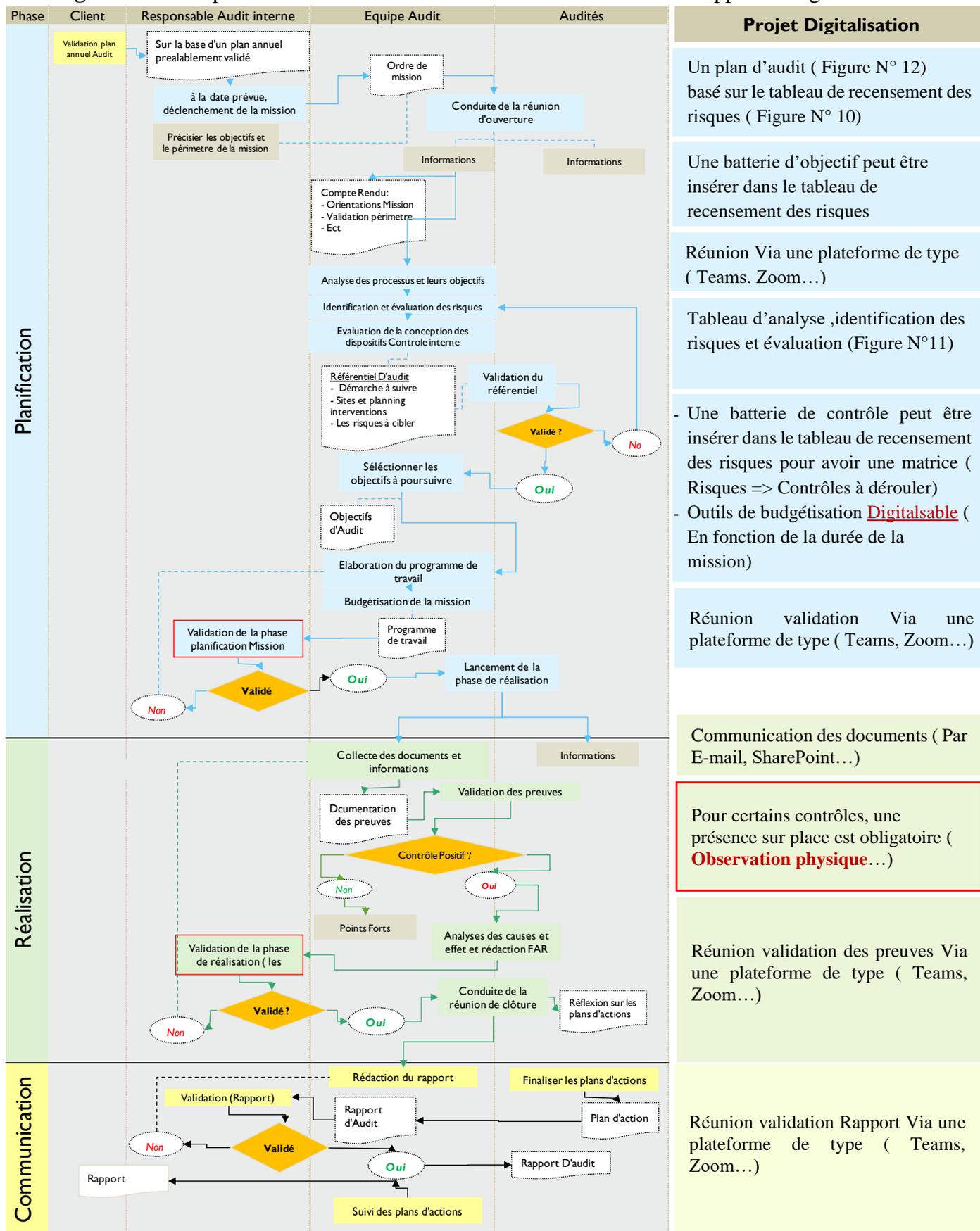
Dans le cadre de notre travail de recherche, nous pouvons définir la transformation digitale comme l'introduction de l'usage des technologies et des outils numériques disponibles afin d'améliorer de manière globale les performances et efficience de la direction D'audit interne. Cette notion de performance et d'efficience regroupe de nombreux domaines comme par exemple la croissance de la production, le gain de temps dans les tâches répétitives et chronophages, la réduction des coûts de fonctionnement à travers l'automatisation de certaines procédures ou encore la dématérialisation.

Donc l'exercice à faire c'est décrire et déceler les tâches qui peuvent faire l'objet de la digitalisation.

5.1 Le schéma normal pour la conduite d'une Mission D'audit interne

Le Schéma ci-après peut servir de base pour détecter les tâches qui peuvent faire l'objet d'une Digitalisation

Figure N° 9 : Le processus de conduite d'une Mission d'audit interne – approche digitalisation



5.2 La digitalisation des outils de travail de la direction Audit interne.

Figure N°10 : Exemple d'un tableau de recensement des risques par processus

Cartographie des risques entité , liés à un Processus (Achats- Frs, ou Ventes-Clients ou Stocks ouTrésor...)																					
Etape processus	Objectifs	N°	Risques	Conséquences	Evaluation Brut					Plans d'action				Evaluation Nette			Evaluation Cible (Acceptée)			Ecart (Net- Cible)	Commentaires
					Proba	Impact	Criticité	Qualific	Recom	Actions	Acteurs	Échéance	Avancem	Efficacité	Criticité	Qualific	Efficacité	Criticité	Qualific		
Etape 1	Etre sur de l	1	Risque 1	Conséq A	3	3	9	Moyen	Recom1	Actions 1	Acteur A	Date	Realisée	0,25	3	Mineur	0,25	3	Mineur	0	Accepté
Etape 1	Etre sur de 2	2	Risque 2	Conséq B	4	5	20	Critique	Recom 2	Actions 2	Acteur B	Date	Realisée	0,75	15	Majeur	0,25	5	Mineur	10	Non Accepté
Etape 2	Etre sur de l	3	Risque 2	Conséq C	3	3	9	Moyen	Recom 3	Actions 3	Acteur A	Date	Realisée	1	9	Moyen	0,25	3	Mineur	6	Non Accepté
Etape 3	Etre sur de l	4	Risque3	Conséq C et D	3	1	3	Mineur	NC	NC	NC	NC	0,25	1	Mineur	0,25	1	Mineur	0	Accepté	
Etape 3	Etre sur de l	5	Risque 4	Conséq A	4	4	16	Majeur	Recom 5	Actions 4	Acteu C	Date	Realisée	0,5	8	Moyen	0,25	4	Mineur	4	Non Accepté

Source : Conçue par l'équipe de recherche

Figure N°11 : Exemple d'un tableau synthèse d'analyse , des risques et évaluation (par entité)

Exemple Approche classification entites (Plan triennal) - Entreprise avec 10 entités (Sites, filiales...)													
Entités	Poids entité - Patrimoine		Nbr Risque (Total risque tous processus) sur la base des carto					Eval Risque Brut		Efficacité Contrôle interne (de 1 à 5)		Priorité consolidé	Famille d'entité
	Patrimoine	Priorité	Mineur	Moyen	Modéré	Majeur	Critique	Score	Priorité	Prio	Description		
Entité 5	30 562 000	1	54	25	23	9	9	15	1	2	Maitrise faible	1,2	1
Entité 10	120 000 000	1	10	14	10	5	22	15	1	3	Maitrise Moyenne	1,4	1
Entité 6	6 900 000	3	15	15	33	9	19	19	1	1	Pas de maitrise	1,8	1
Entité 4	9 000 000	3	15	23	9	9	5	9	3	3	Maitrise Moyenne	3,0	2
Entité 7	2 500 000	5	30	25	5	20	7	13	2	3	Maitrise Moyenne	3,4	2
Entité 2	5 000 000	4	20	3	15	9	1	6	4	4	Bonne maitrise	4,0	2
Entité 9	1 500 000	5	14	24	14	5	5	9	3	4	Bonne maitrise	4,0	2
Entité 1	3 500 000	4	10	11	9	7	4	7	4	5	Excellente maitrise	4,2	3
Entité 3	4 000 000	4	15	20	15	10	2	9	4	5	Excellente maitrise	4,2	3
Entité 8	300 000	5	10	12	15	9	2	7	4	5	Excellente maitrise	4,6	3

Source : Conçue par l'équipe de recherche

Figure N°12 : Exemple d'un plan d'audit triennal, classement sur la base de la Figure N° 11

Hypothèse plan Audit triennal (Direction Audit avec 4 Auditeurs, affectation de 2 auditeurs par mission par entité)

Entités	Jan												Jan				
	Fév	Mars	Avril	Mai	Juin	Juil	Août	Sept	Oct	Nov	Déc	Fév	Mars	Avril	Mai		
Entité 5	Equipe 1											Equipe 2					
Entité 6	Equipe 2											Equipe 1					
Entité 10			Equipe 1										Equipe 2				
Entité 2			Equipe 2														
Entité 4				Equipe 2													
Entité 7												Equipe 1					
Entité 9																	
Entité 1						E1											
Entité 3								E2									
Entité 8																	
Mission thématique A									E1								
Mission thématique B											E2						
Mission thématique C										E1							

Source : Conçue par l'équipe de recherche

Conclusion

A quel niveau la direction d'audit interne estime répondre aux attentes et objectifs des parties prenantes ? Comment les parties prenantes jugent la direction d'audit interne, efficace, efficiente ou bien excellente ? La réponse à ces questions renvoie à l'évaluation du niveau de maturité de la fonction d'audit interne dans l'entreprise, et cette évaluation est importante dans le sens où elle aide à élaborer toute une stratégie Audit, pour combler les écarts entre les attentes en matière de qualité attendue de l'audit interne et la réalité détectée sur la base d'une analyse de l'existant en terme de pratiques et méthodologie . Aussi cette évaluation de maturité est réalisée pour aider les principales parties prenantes à déterminer si et comment elles peuvent s'appuyer sur les services fournis par leur Direction d'audit interne.

De ce fait, il était temps de s'intéresser à la problématique d'efficacité et d'efficience de l'Audit interne à l'ère du Digital et bien évidemment d'examiner le corpus empirique des connaissances sur cette problématique, pour mieux comprendre ce qui constitue le chemin vers l'efficacité et celui vers l'efficience, en tenant compte des changements, et au finale pour répondre concrètement à comment peut-on analyser ce système existant, le structurer, et l'améliorer, tout en profitant de ce que la technologie peut offrir au bénéfice de la profession d'audit, une démarche et un modèle qui sera probablement utile à la fois pour les chercheurs et pour les praticiens dans le domaine d'Audit interne.

Dans ce cas le vrai challenge qui attend les responsables d'audit interne tient au fait que tôt au tard toute entreprise est en effet amenée, à un moment donné, à faire face à des changements plus ou moins drastiques, volontairement ou involontairement, et pour parler d'une valeur ajoutée Audit interne, ce dernier doit être un moteur d'agilité et de flexibilité pour bien adapter sa stratégie et ses priorités aux changements importants dans la vision et les objectifs stratégiques de l'entreprise et rendre sa mission d'aider cette organisation à atteindre ses objectifs.

Et pour conclure nous recommandons à toute direction d'audit interne , avant d'avoir une orientation stratégique visant la digitalisation de la fonction, il est important de suivre le chemin vers l'efficacité et l'efficience, et c'est à ce moment-là qu'une question se pose sur l'avenir de l'audit interne à l'air de l'intelligence artificielle .

Bibliographie

- ARAM GEVORGYAN OLIVIA (2020), La transformation digitale dans les entreprises : attentes et retombées

- CBOOK (Common Body of Knowledge), Mohammad Abdolmohammadi, Giuseppe D'Onza, Gerrit Sarens (2016), L'étude comparative de la maturité de l'audit interne,
- CIGM (2007), Manuel d'audit interne pour les inspections général des ministres -
- DIFO MANTO N. (2013), Les apports de la certification dans un service d'audit interne
- DELAHAYE, MATHILDE. (2019), Quels sont les impacts de la digitalisation sur les mesure d'accompagnement publiques proposées aux entrepreneurs en Wallonie.
- ED-DOUADI. S & BAKOUR B. (2020) , Facteurs affectant l'efficacité d'audit interne dans le secteur public : cas du secteur public Marocain », *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit* « Volume 4 : numéro 2»
- JACQUES RENARD (1995) , Théorie et pratique de l'audit interne
- IFACI (2009), La création et la gestion d'une petite structure d'audit interne,
- Référentiel COSO ERM (2017).
- IFACI (2015), Référentiel professionnel de l'audit interne-
- IFACI et CBOOK (2018), L'audit interne vu par ses parties prenantes- Poursuivre la transformation pour gagner en impact.
- IFACI et L'IIA (2012), Élaborer le plan stratégique de l'audit interne
- IFACI, Eyrolles (2013), Les outils de l'Audit interne – 40 fiches pour conduire une mission d'audit,
- IIA (2017), Le CRIPP de l'audit interne dispositions obligatoires et lignes directrices de mise en œuvre-
- IIA, Numéro 90 (2018), Budgétiser la fonction d'audit interne : quel montant prévoir ?

Liste des figures:

- Figure N°1 : La démarche à suivre avant de digitaliser
- Figure N°2 : Exemples d'indicateurs d'évaluation d'une direction Audit interne
- Figure N°3 : Les éléments nécessaires pour la restructuration d'une DAI
- Figure N°4 : Processus d'élaboration d'un plan stratégique de la direction Audit interne
- Figure N°5 : Rappel des normes pour l'élaboration du plan stratégique AI
- Figure N°6 : Pistes pour l'élaboration d'une matrice SWOT d'une Direction AI
- Figure N°7 : Exemple de démarche de qualification
- Figure N°8: Extrait de l'outil d'autoévaluation
- Figure N°9: Le processus de conduite d'une Mission d'audit interne – approche digitalisation
- Figure N°10: Exemple d'un tableau de recensement des risques par processus
- Figure N°11: Exemple d'un tableau synthèse d'analyse , des risques et évaluation (par entité)
- Figure N°12: Exemple d'un plan d'audit triennal, classement sur la base de la Figure N° 11