

Qualité de l'audit : enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance des organisations, sous la direction de Benoît Pigé, Bruxelles, De Boeck, 2011, 290 p.

Sylvie Harbour

L'audit dans le secteur public
Volume 18, numéro 3, automne 2012

URI : <https://id.erudit.org/iderudit/1013782ar>
DOI : <https://doi.org/10.7202/1013782ar>

[Aller au sommaire du numéro](#)

Éditeur(s)

L'Observatoire de l'administration publique

ISSN

1203-3294 (imprimé)
1929-3348 (numérique)

[Découvrir la revue](#)

Citer ce compte rendu

Harbour, S. (2012). Compte rendu de [*Qualité de l'audit : enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance des organisations*, sous la direction de Benoît Pigé, Bruxelles, De Boeck, 2011, 290 p.] *Télescope*, 18(3), 181-184.
<https://doi.org/10.7202/1013782ar>

Recensions

QUALITÉ DE L'AUDIT : ENJEUX DE L'AUDIT INTERNE ET EXTERNE POUR LA GOUVERNANCE DES ORGANISATIONS

Sous la direction de **Benoît Pigé**, Bruxelles, De Boeck, 2011, 290 p.

L'audit est un processus complexe. Au cœur des mécanismes de gouvernance, l'audit est perçu comme l'un des moyens pour améliorer la diffusion des informations financières et sécuriser le fonctionnement des marchés financiers. Dans son approche actuelle, l'étude du rôle et de la qualité de l'audit au sein du processus de gouvernance corporative repose donc, en grande partie, sur l'analyse de sa capacité à réduire l'asymétrie d'information entre l'organisation et les utilisateurs des états financiers. Cette perspective est louable, mais elle n'est pas la seule. En replaçant l'audit dans une analyse plus large et en considérant les attentes de différentes parties prenantes, il est alors possible d'appréhender la qualité de l'audit sous des angles différents. C'est ce que propose l'ouvrage *Qualité de l'audit : enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance des organisations* sous la direction de Benoît Pigé. Dans une perspective largement européenne, ce collectif s'intéresse à différentes facettes de la qualité de l'audit, et particulièrement de l'audit externe¹. Les principaux thèmes abordés en regard de la qualité de l'audit externe sont sommairement présentés dans la première partie de ce compte rendu, alors que les chapitres consacrés à l'audit interne sont détaillés en seconde partie.

La qualité de l'audit externe

Traditionnellement, la qualité de l'audit externe est évaluée à l'aide de deux variables : la compétence – celle de l'auditeur lui-même, mais également celle de la firme comptable qui l'emploie – et l'indépendance. Au fil des ans, les chercheurs ont également examiné le processus de l'audit comme facteur clé de la qualité du produit fini. Ils ont constaté que l'accroissement de la normalisation dans les domaines de la comptabilité, du contrôle interne et de l'audit a progressivement transformé la notion de compétence en notion de conformité aux normes applicables et entraîné une formalisation significative du processus d'audit. Deux chapitres de l'ouvrage abordent plus directement ces notions de normalisation et de formalisation².

¹ Sur les 17 chapitres composant le volume, seulement 3 traitent d'audit interne.

² Le chapitre 2 insiste sur la normalisation du contrôle interne comme base du processus d'audit et le chapitre 5 présente la démarche de contrôle de la qualité adoptée par le Haut Conseil du Commissariat aux Comptes (H3C).

Un besoin de réintroduire une certaine souplesse dans le processus d'audit se fait toutefois sentir. Bien que l'audit soit un processus bien défini, il doit pouvoir prendre en compte les singularités de l'organisation auditée. L'approche par les risques d'affaires discutée au chapitre 3 en est un exemple, puisqu'elle permet de réintroduire un certain jugement professionnel dans le processus en exigeant de l'auditeur qu'il comprenne bien la stratégie de gestion de l'entreprise ainsi que les risques auxquels elle fait face. Quoique cette méthodologie entraîne certaines inquiétudes en matière d'indépendance de l'auditeur, elle a le mérite de permettre une adaptabilité aux conditions réelles vécues par l'entreprise. Au chapitre 4, Chemangui et ses collègues proposent un modèle d'évaluation de la qualité de l'audit axé sur l'adaptabilité du processus aux caractéristiques de l'organisation. Ils suggèrent de s'appuyer sur la théorie d'agence afin de déterminer les relations qui présentent les plus hauts risques pour l'entreprise.

Le besoin de souplesse dans l'établissement du processus d'audit et dans l'évaluation de sa qualité peut provenir de différentes sources, notamment de la complexité des phénomènes à auditer³, du contexte culturel particulier dans lequel s'inscrit l'audit⁴ ou des intérêts envisagés⁵. Ce besoin de s'écarter d'un formalisme excessif ramène à l'avant-scène la notion de jugement professionnel. Miledi et Pigé s'appuient, dans le chapitre 14, sur l'approche cognitive pour attirer l'attention sur les dangers des outils standardisés d'aide à la décision dans le processus d'audit. Ils estiment que leur utilisation systématique par les cabinets, si elle augmente la standardisation, facilite le contrôle de la qualité et réduit les coûts, pourrait également sérieusement compromettre le développement du jugement professionnel.

Finalement, Noël et Chemangui (chapitre 15) s'intéressent au rôle du genre dans la perception des questions éthiques⁶. Utilisant le modèle des cartes conceptuelles, l'étude ne démontre pas que les hommes ont une sensibilité plus ou moins grande que les femmes à l'égard des questions éthiques. Elle tend toutefois à montrer qu'ils définissent l'éthique et son importance de manière différente. Alors que les femmes semblent attacher une grande importance au développement et au maintien d'un climat de travail pacifique et collaboratif, les hommes insistent davantage sur le respect des règles et des procédures.

L'audit interne

Trois chapitres portent plus spécifiquement sur l'audit interne. Dans le chapitre 9, Thiéry-Dubuisson s'intéresse aux caractéristiques de la qualité de l'audit interne au sein des grands groupes. Selon elle, l'audit interne contribue à la qualité de l'audit externe par sa nature – il évalue le contrôle interne et lutte contre la

³ Par exemple, l'audit des actifs immatériels, traité au chapitre 6, ou les International Financial Reporting Standards discutés au chapitre 13.

⁴ Les chapitres 11 et 12 traitent du cas particulier des pays africains.

⁵ Dans une perspective nettement plus juridique, Tchotourian plaide pour une responsabilité accrue des auditeurs externes en matière de responsabilité sociale des entreprises (chapitre 7).

⁶ À noter que le chapitre 16 s'intéresse également à la place de l'éthique dans la formation du jugement professionnel de l'auditeur externe, mais sans égard au genre.

fraude – ainsi que par son positionnement – et notamment son accès aux plus hautes sphères de la gouvernance corporative. L'audit interne est maintenant vu comme un collaborateur actif de l'audit externe; ensemble, ils augmentent la couverture globale de l'audit, ce qui ne peut que contribuer à l'amélioration de la qualité de l'audit. L'auteure insiste toutefois sur la formalisation importante des travaux de l'auditeur interne. Cette formalisation est demandée par les parties impliquées dans le processus de gouvernance, et notamment par le comité d'audit, afin d'accentuer l'image d'une entreprise « sous contrôle ». Les administrateurs sont rassurés par le fait que les auditeurs internes suivent une procédure établie, sanctionnée par les instances de la profession. Les auditeurs internes eux-mêmes sont complices de cette formalisation, puisqu'elle les aide à asseoir leur nouvelle légitimité. Malgré cette formalisation du processus d'audit interne, qui pourrait nuire à l'usage du jugement professionnel pourtant essentiel au travail des auditeurs internes, l'auteure conclut que l'audit interne participe incontestablement à la qualité de l'audit des grands groupes.

Bon-Michel, quant à elle, attire l'attention sur le fait que même si la démarche d'audit interne tend vers une certaine uniformité, elle demeure nécessairement subordonnée à l'organisation auditée et à son secteur d'activité. Elle fournit l'exemple de l'audit bancaire en exposant sommairement les principaux risques auxquels sont exposées les banques (risques de crédit, risques de marchés et risques opérationnels) ainsi que l'encadrement législatif auquel elles doivent se soumettre. Le Comité de réglementation bancaire et financière réglemente le contrôle interne au sein des banques et sert donc de base de travail aux auditeurs internes. Il prévoit trois niveaux de gestion de contrôle : la gestion des opérations (auto-contrôle), le contrôle permanent (généralement assuré par des fonctions précises telles que la Direction de la gestion des risques ou la Direction de la conformité) et finalement le contrôle périodique (où se situe l'audit interne). L'auditeur interne, qui se trouve donc au troisième niveau de contrôle, devra s'assurer non seulement de la conformité réglementaire, mais également de l'efficacité des dispositifs de contrôle.

Finalement, dans le chapitre 17, Bon-Michel présente une très intéressante réflexion sur le rôle de l'audit interne dans le processus d'apprentissage organisationnel. Prenant appui sur l'approche comportementale, elle souligne que l'audit interne joue un rôle important de stimulus dans le processus de gestion et de contrôle des risques. En effet, il permet de mettre en lumière certains risques, notamment lors de la préparation du plan annuel d'audit ou lors de la présentation des constats. L'audit interne aide également à cerner les meilleurs moyens à mettre en place pour contrôler ces risques. Toutefois, l'apprentissage est miné par le déploiement de routines défensives comme les jeux de pouvoir, la protection de l'image ou le désengagement face à la perception de conflits d'objectifs. Pour faciliter l'apprentissage, il importe que l'auditeur interne prenne en compte ces mécanismes de défense dans son approche. L'auteure insiste aussi sur l'importance du dialogue et l'implication du management afin d'améliorer la coopération et l'intégration des apprentissages.

En résumé, cet ouvrage couvre un vaste éventail de préoccupations entourant la notion de qualité de l'audit. Si son côté éclectique séduit, il engendre également une certaine déception puisque les sujets sont souvent effleurés et le lecteur reste un peu sur son appétit. Relativement à l'audit interne, les textes présentés sont intéressants, quoique peu nombreux.

Par SYLVIE HARBOUR

Étudiante au doctorat, Faculté des sciences de l'administration, Université Laval

PERFORMANCE AUDITING: CONTRIBUTING TO ACCOUNTABILITY IN DEMOCRATIC GOVERNMENT

Sous la direction de **Jeremy Lonsdale, Peter Wilkins et Tom Ling**, Cheltenham, Edward Elgar Publishing Ltd, 2011, 351 p.

Cet ouvrage, préparé sous la direction de Jeremy Lonsdale, Peter Wilkins et Tom Ling, fait le point sur le développement de l'audit de performance, ou vérification d'optimisation, au cours des dernières décennies. Après des débuts hésitants, marqués par une réticence des vérificateurs publics à déborder le cadre habituel de leurs activités pour s'avancer dans un domaine inconnu, les préoccupations réitérées des parlementaires, des gouvernements et du public pour des informations plus directement utiles à la prise de décision et à l'amélioration de la gestion publique ont amené la réalisation d'un nombre grandissant d'exercices d'audit de performance. À telle enseigne qu'aujourd'hui, il n'y a pratiquement plus d'instance de vérification publique qui ne pratique l'audit de performance ou qui ne s'apprête à le faire.

Les contributions des différents auteurs, autant universitaires que praticiens, sont regroupées en deux parties. La première traite de la conduite de l'audit de performance et réunit des articles portant sur le choix des sujets soumis à la vérification, les outils et les méthodes utilisés, les informations permettant d'asseoir les jugements portés et les normes de qualité. La seconde fait le point sur l'apport de l'audit de performance et cherche à en évaluer les effets, à la fois du point de vue de la reddition de comptes démocratique et du développement des connaissances. L'ensemble forme l'appréciation factuelle et critique la plus complète de l'état d'avancement des travaux en matière d'audit de performance, des difficultés que les vérificateurs rencontrent et n'ont pas réussi complètement à surmonter.

Si l'on se fie à l'INTOSAI¹, la référence internationale en matière d'audit public, la vérification axée sur la performance se préoccupe essentiellement de l'économie, de l'efficacité et de l'efficacité de la gestion, c'est-à-dire de l'acquisition-conservation-disposition au meilleur coût et en temps opportun, de la transformation au

¹ INTOSAI (2004), *ISSAI 3000: Implementation Guidelines for Performance Auditing*.