

audit, risques & contrôle

Ethique, valeurs et culture d'entreprise

Sujet central, générateur de confiance,
de réputation et... de performance

Séverin Cabannes

Directeur général délégué de Société Générale

N°011
3^e trimestre 2017



VOTRE PASSEPORT PROFESSIONNEL INTERNATIONAL

*Le CIA est la seule certification en audit interne
internationalement reconnue*

Franchissez le pas et certifiez-vous pour :

- faire reconnaître vos compétences
- prouver votre maîtrise de l'audit interne
- accéder à de nouvelles opportunités de carrière

Plus d'informations sur www.ifaci.com

05 EDITO

Ethique, valeurs et culture d'entreprise
Quel rôle pour l'audit interne ?

06 CHRONIQUE

Sapin 2
Vers une justification des cas à risques ?

08 VOIX DE LA FRANCOPHONIE

De l'éthique des organisations en Côte d'Ivoire

12 RENCONTRE AVEC ...

Séverin Cabannes, Directeur général délégué
de Société Générale

17 DOSSIER

- 18 **Audit de la culture**
Une approche basée sur les signaux d'alerte
- 21 **L'audit de la culture d'éthique et de *compliance* de l'entreprise**
- 24 **Les valeurs du groupe ExxonMobil**
Témoignages du PDG et du responsable du contrôle interne d'Esso SAF
- 27 **Appréhender la culture de l'organisation, socle de la maîtrise des risques**
Une approche par les variables et les profils culturels

30 POINT DE VUE

L'adaptabilité, clef de la compétitivité de l'entreprise
Les valeurs, c'est l'ADN de l'entreprise

33 LIBRES PROPOS

L'éthique sans les valeurs, c'est de la « comm' »

35 BONNES PRATIQUES

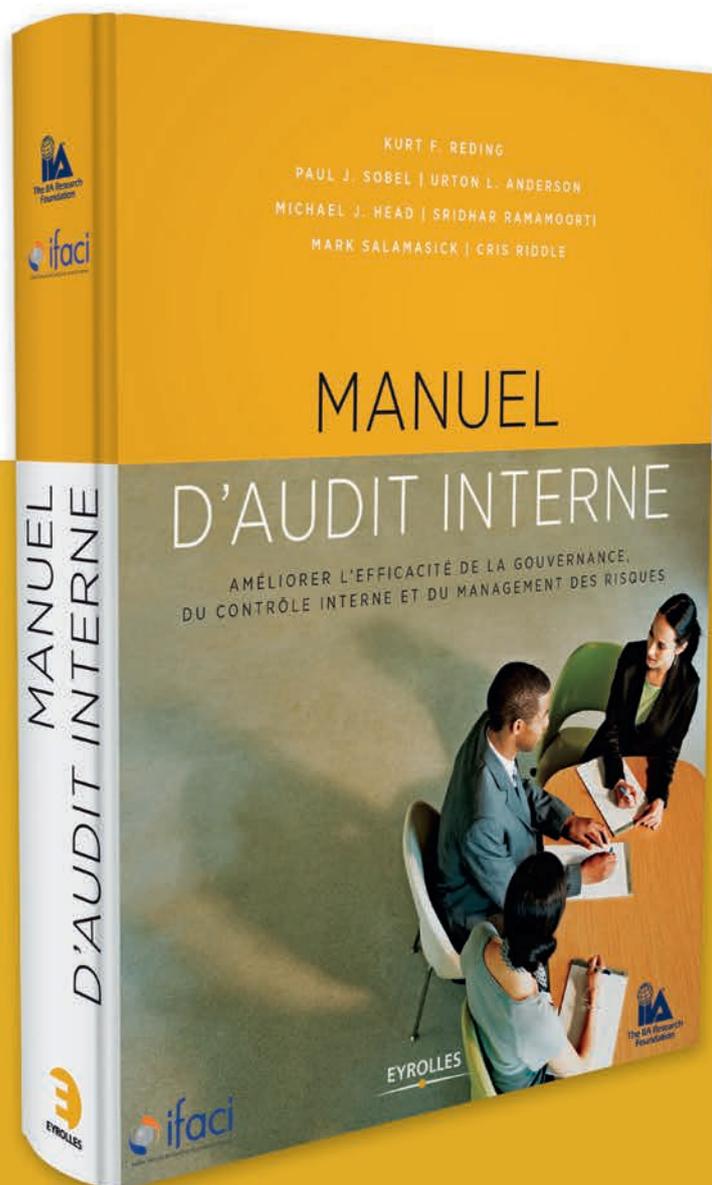
Empreinte culturelle d'une organisation
Possibilité d'identifier – avant d'auditer – des pistes d'amélioration ?



DOSSIER Ethique, valeurs et cultures d'entreprise



LA NOUVELLE ÉDITION DU MANUEL D'AUDIT INTERNE



DÉJÀ PARU :
LE COSO ET LES OUTILS DE L'AUDIT INTERNE



audit, risques & contrôle

La revue internationale des auditeurs et des contrôleurs internes
n°011 - 3^e trimestre 2017

EDITEUR

Union Francophone de l'Audit Interne (UFAI)
Association Loi 1901
98 bis, boulevard Haussmann - 75008 Paris (France)
Tél. : 01 40 08 48 00 - Mel : institut@ifaci.com
Internet : www.ufai.org

DIRECTEUR DE PUBLICATION

Tommaso Capurso

RESPONSABLE DE LA RÉDACTION

Philippe Mocquard

RÉDACTEUR EN CHEF

Louis Vours

COMITÉ RÉDACTIONNEL

Louis Vours - Tommaso Capurso - Eric Blanc -
Antoine de Boissieu - Christian Lesné

SECRÉTARIAT GÉNÉRAL

Eric Blanc - Tél. : 06 15 04 56 32 - Mel : eblanc@ifaci.com

CORRESPONDANTS

Amérique : Farid Al Mahsani
Maghreb : Nourdine Khatal
Afrique subsaharienne : Fassery Doumbia

RÉALISATION

EBZONE Communication
22, rue Rambuteau - 75003 Paris
Tél. : 01 40 09 24 32 - Mel : ebzone@ebzone.fr

IMPRESSIION

Imprimerie Bialec
23, allée des Grands Pâquis - C.S. 70094
54183 Heillecourt Cedex (France)

ABONNEMENT

Michèle Azulay - Tél. : 01 40 08 48 15
Mel : mazulay@ifaci.com

Revue trimestrielle (4 numéros par an)

ISSN : 2427-3260
Dépôt légal : septembre 2017
Crédit photo couverture : © Touchestudio.fr

Les articles sont présentés sous la responsabilité
de leurs auteurs.

Toute représentation ou reproduction, intégrale ou partielle,
faite sans le consentement de l'auteur, ou de ses ayants droits,
ou ayants cause, est illicite (loi du 11 mars 1957, alinéa 1^{er} de
l'article 40). Cette représentation ou reproduction, par quelque
procédé que ce soit, constituerait une contrefaçon sanction-
née par les articles 425 et suivants du Code Pénal.



Ethique, valeurs et culture d'entreprise

Quel rôle pour l'audit interne ?

Existe-t-il une morale de l'entreprise ? Qu'entend-on par éthique ? De quelles valeurs parle-t-on ? Comment définir la culture d'entreprise ? Ethique et compliance sont-elles deux notions antinomiques ? A ces questions et à quelques autres, vous trouverez réponses à la lecture de ce numéro, réponses le plus souvent convergentes avec toutefois quelques nuances qui en sont le sel.

Les valeurs sont présentées comme la clé de voûte de l'éthique et de la culture d'entreprise : « *Les valeurs c'est l'ADN de l'entreprise* » ; « *Parler d'éthique sans faire précéder ce discours d'une réflexion sincère et compétente sur les valeurs éthiques, c'est d'être en présence d'une éthique de vitrine ou, disons-le autrement, faire de la cosm-éthique* ».

Pour Société Générale, nous précise Séverin Cabannes, notre Grand Témoin, quatre valeurs ont été adoptées : responsabilité, esprit d'équipe, engagement, innovation, devant fonder les comportements et guider les actions de l'ensemble des collaborateurs. Et d'ajouter : « *Les managers sont les transmetteurs clés de la culture d'entreprise, ils doivent l'incarner et la mettre en œuvre. C'est pourquoi nous sommes très vigilants dans leur recrutement en nous assurant qu'ils seront à même d'adhérer à nos valeurs* ».

Qu'en est-il de l'audit interne ? D'après une enquête 2016 « *Internal Audit capabilities* » de Protiviti, l'audit de la culture fait partie des cinq priorités des responsables de l'audit interne mais, dans le même temps, l'enquête « *Global Pulse* » de l'IIA révèle que les trois quarts environ des services d'audit interne n'auditent pas la culture.

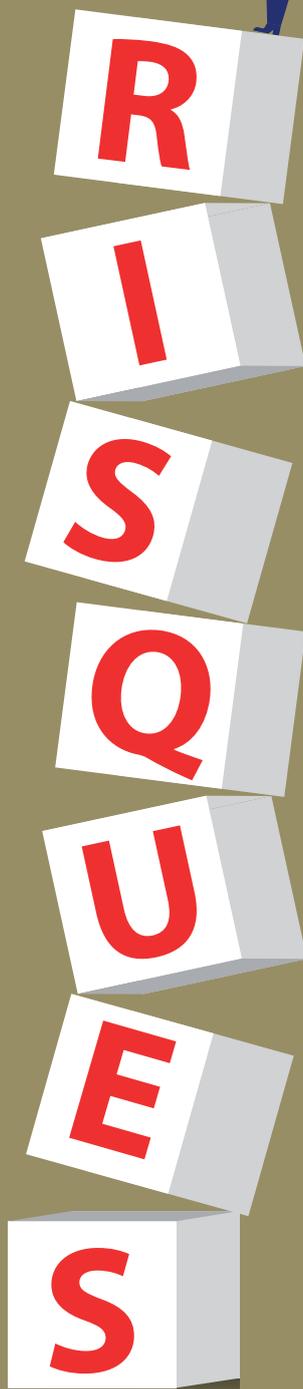
En France, l'audit de la culture est peu développé et il est souhaitable que les directions d'audit interne s'enhardissent à intégrer ce sujet dans leur plan d'audit, comme ils le font de plus en plus souvent en matière de gouvernance. S'assurer que les valeurs de l'organisation sont respectées est une nécessité, ne serait-ce que pour éviter une dégradation d'image et de sévères pertes financières. La méthodologie d'audit interne s'applique parfaitement à ce genre de missions mais il faut détenir à côté de la compétence, de la crédibilité et de la légitimité ce que n'ont pas encore toutes les directions d'audit interne. A cela s'ajoute la défiance de certaines directions générales et directions financières pour les missions d'audit sortant du schéma traditionnel de la fonction. La situation est encore plus délicate dans certains pays francophones comme le démontre si bien l'article : « *De l'éthique des organisations en Côte d'Ivoire* » : « *Le défi majeur des auditeurs internes [est-il dit] est de se battre contre des maux qui n'en sont pas aux yeux des audités et des commanditaires de l'audit, dans un environnement où le responsable de l'audit interne n'a que peu de pouvoir et donc, ses rapports sont classés sans suite* ».

L'IIA et l'IFACI encouragent fortement l'audit de la culture des organisations et vous trouverez, dans ce numéro des pistes et des conseils pour y parvenir.

Bonne lecture. ■

Louis Vours - Rédacteur en chef





Sapin 2

Vers une justification des cas à risques ?

La loi Sapin 2 introduit l'obligation de réaliser une cartographie des risques de corruption et de mettre en place un dispositif d'évaluation des tiers. L'Agence Française Anti-Corruption n'en a pas encore précisé les modalités, mais on peut d'ores et déjà se poser la question de la façon dont ces outils devront être utilisés. La cartographie des risques et les procédures d'évaluation des tiers sont en effet des dispositifs de contrôle interne. Les mettre en œuvre n'est donc pas une fin en soi : cela doit être un moyen pour mieux maîtriser le risque de corruption. Or, la cartographie et les procédures d'évaluation vont sans doute faire ressortir des tiers ou des relations commerciales à risque. La question qui se pose est de savoir comment il faudra traiter ces cas.

Que faire des cas de corruption avérés ?

Commençons par l'exemple le plus simple : que doit-on faire face à un fournisseur qui a notoirement acheté des contrats en corrompant des agents publics et qui a été condamné pour cela, ou qui est sous le coup d'enquêtes ? Cesser toute relation commerciale ? Concrètement, cela voudrait dire que la SNCF devrait écarter Alstom, Siemens et Bombardier de ses prochains appels d'offres. Ou que les compagnies aériennes devraient s'apprêter à écarter Airbus, et l'Etat français DCNS... De même, il deviendrait difficile de trouver à qui acheter du pétrole, ou des prestations d'ingénierie complexes sur des gros contrats à l'international. De façon encore plus caricaturale, cela poserait un problème

de santé publique majeur si l'on devait écarter toutes les sociétés pharmaceutiques qui ont été condamnées ces dernières années pour des faits de corruption de médecins, d'hôpitaux et d'agents publics.

On est donc enclin à conclure que le fait qu'un tiers soit classé comme à risque, et que ce risque soit avéré, ne suffit pas à interrompre ou diminuer ses relations avec lui. Et, dans ce cas, qu'en sera-t-il des tiers pour lesquels il n'y a aucun risque avéré, qui n'ont jamais été condamnés pour des faits de corruption ? Faudra-t-il leur donner un blanchiment systématique s'ils sont considérés comme moins risqués que les tiers qui ont déjà été condamnés ?

Quid des sous-traitants locaux ?

Un deuxième type de situation sera sans doute identifié comme présentant des risques de corruption : il s'agit des montages avec des partenaires ou sous-traitants locaux, dans le cadre de contrats à l'export, notamment dans des pays à risques. Le système est souvent utilisé dans les marchés de BTP : la puissance adjudicatrice impose aux entreprises répondantes un ou plusieurs sous-traitants locaux, avec qui elles ont en fait un accord occulte. Les sociétés internationales qui répondent à l'appel d'offres demandent donc à ce sous-traitant un devis, qu'ils prennent en compte dans leur chiffrage. Le sous-traitant local est ensuite utilisé pour payer des pots-de-vin aux décideurs. Ce montage a été par exemple utilisé par Petrobras, mais n'est pas inconnu non plus de ce côté-ci de l'Atlantique.

De façon analogue, la puissance adjudicatrice peut imposer un partenaire local, ou un pourcentage minimal de contenu local, ce qui peut revenir dans les faits à imposer un sous-traitant. Cette situation est très courante dans le secteur de la défense.

Concrètement, que faudra-t-il faire dans ce type de situation ? Renoncer aux marchés et aux pays à risques ? Exiger des garanties des sous-traitants, faute de quoi l'on renoncerait au marché ? A long terme, la démarche est sans aucun doute vertueuse, mais à court terme, cela fermerait d'un coup de nombreux marchés à des pans entiers de l'industrie française.

Comment traiter les partenaires des Joint Venture (JV)

Un autre type de montage à risques qui ressortira rapidement concerne les JV avec des partenaires locaux. Dans beaucoup de cas, ces JV ont, comme fournisseur, le partenaire local. C'est le cas par exemple des JV du secteur automobile en Chine. Or, beaucoup de partenaires locaux devront objectivement être évalués comme présentant des risques. Faudra-t-il s'interdire ces montages et, de facto, renoncer à l'activité dans les pays où ils sont obligatoires ? Si ce n'est pas le cas, que faudra-t-il justifier dans le cadre de la loi Sapin 2 ? Pourra-t-on se contenter d'un engagement écrit du partenaire, qui ne donnera pas vraiment d'assurance ?

Que faire des pratiques locales ?

Dans certains pays (pas toujours très lointains), certaines pratiques courantes pourraient être qualifiées de corruption, et relever de la loi Sapin 2. Par exemple, les chauffeurs routiers doivent remettre une enveloppe aux douaniers pour le franchissement de certaines frontières, ce qui est évidemment inclus dans le prix de la prestation payée par le donneur d'ordre. De même, les sociétés gérant la sécurité (vigiles, chauffeurs, sécurité incendie...) facturent leurs prestations officielles et celles, moins officielles, de facilitation avec les autorités locales. Ces situations sont de notoriété publique, et ressortiront dans les cartographies des risques et les évaluations des tiers : comment faudra-t-il les traiter, sachant qu'il n'y a pas d'alternative évidente si l'on veut garder une présence locale ?

La question des actions sociétales

Beaucoup de sociétés entretiennent une palette d'actions sociétales, certaines bénignes, d'autres plus significatives (construction de routes, d'écoles, de dispensaires, mécénat...). Ces actions sont évidemment à risques au regard de la loi, car elles peuvent servir à acheter des agents publics. Là encore, la ligne rouge est ténue. Faut-il s'interdire de subventionner les clubs et associations sportives des villes et régions où l'on a des marchés importants ? A partir de quel montant une subvention est-elle anormale ? Comment considère-t-on une action qui a joué un rôle déterminant dans l'obtention d'un contrat ? Quid des actions qui procurent un avantage non pas à un décideur public, mais à une communauté d'intérêts autour de lui ? Ce serait par exemple le cas de la construction d'une route ou d'écoles dans la région d'origine du ministre adjudicateur d'un appel d'offres minier. Là encore, la cartographie et l'évaluation des tiers risquent de faire remonter beaucoup de situations tangentes.

La loi Sapin 2 demande de mettre en place des contrôles, pour identifier les cas à risques, mais elle n'explique pas ce qu'il faut faire pour les traiter. L'application de la loi devrait pousser les sociétés à justifier pourquoi elles maintiennent des relations commerciales avec des tiers à risques, et à expliquer quels sont les mécanismes qui leur donnent l'assurance que ces relations ne présentent pas de risque de corruption. Les entreprises concernées devront donc bien réfléchir au sujet et rédiger leurs « procédures d'évaluation » en insistant sur le traitement des anomalies ou des cas à risques.

La partie la plus importante de ce dispositif de cartographie et d'évaluation n'est en fait pas la cartographie ou l'évaluation des tiers : c'est le processus de prise de décision qui en découle, même si la loi n'en parle pas. C'est là que réside la valeur ajoutée de la loi Sapin 2 : elle obligera la Direction générale à se prononcer de façon claire sur les cas tangents, en ayant conscience du risque et en l'assumant. C'est peut-être aussi la partie la plus difficile à mettre en œuvre, car elle peut impliquer une véritable révolution culturelle dans certaines entreprises.¹ ■

Antoine de Boissieu
Associé, Allaire Boissieu Conseil

¹ L'hebdomadaire Marianne expliquait ainsi cet été les récents changements d'organisation et de personnes chez Airbus par la volonté de la Direction générale de promouvoir une nouvelle approche de la conformité, plus en phase avec les exigences américaines (FCPA) et, incidemment, avec Sapin 2.

De l'éthique des organisations en Côte d'Ivoire



Octave Goh Bi, Président de l'IIA Côte d'Ivoire



Alimata Soumahoro, CRMA, Vice-présidente de l'IIA Côte d'Ivoire, Présidente de l'Union des Instituts d'audit interne de l'Afrique de l'Ouest

« **T**ous les hommes recherchent d'être heureux. Cela est sans exception, quelques différents moyens qu'ils y emploient. [...] La volonté ne fait jamais la moindre démarche que vers cet objet. C'est le motif de toutes les actions de tous les hommes jusqu'à ceux qui vont se pendre. »

Cette pensée de Blaise Pascal, qui résume bien la philosophie aristotélicienne de l'éthique, nous amène à un questionnement fondamental. Pourquoi tant d'engouement pour l'éthique dans les organisations ? Quel devrait en être le fondement réel ? En effet, l'éthique est un concept très à la mode de nos jours dans les entreprises. Il s'y forme de plus en plus de « directions de l'éthique ». Certains auteurs diraient qu'elle est le sésame des managers de ce siècle.

La réalité est que les entreprises, les gouvernements et toutes les

organisations d'aujourd'hui doivent apporter des réponses cohérentes et structurées aux exigences et pressions de toutes sortes, qu'elles soient externes ou internes, ou en provenance des diverses parties prenantes. Il devient nécessaire de concilier ou plutôt, d'intégrer dans l'action quotidienne, le souci de satisfaire à la fois les intérêts de toutes les parties prenantes et ceux propres à l'organisation. Cette recherche de satisfaction nous renvoie à la définition qu'Aristote donne du « bien ». Selon lui, c'est ce à quoi on tend en toute circonstance et toute recherche, toute action, toute science, tout art, tend vers son bien propre. Le bien est donc une fin, et comme il y a différentes actions ou recherches, il y a différentes fins. Celle de l'entreprise est de générer du profit (matériel ou sociétal) comme la fin de la médecine est la santé ; celle de la stratégie, la victoire. Le

schéma ci-après présente cet enjeu pour l'entreprise.

La prise en compte, l'harmonisation et la satisfaction des intérêts et ambitions de chaque partie prenante est au centre du débat sur l'éthique dans l'entreprise et autres organisations. C'est un enjeu crucial qui invite les entreprises, organisations et gouvernements à la réflexion sur le bonheur comme mobile d'actions de l'Homme et par conséquent, à en faire le cœur d'une solide ambition méritant qu'on s'y fonde pour penser et donner un sens à leur action de tous les jours. La grande responsabilité de l'entreprise et de toute organisation humaine est dès lors, de disposer et de pratiquer des principes justes qui forcent à une transformation positive et à une maturation quotidienne des systèmes internes et surtout des comportements collectifs et individuels.

Ceci étant fait, c'est-à-dire, le sens de l'action défini, les moyens d'actions identifiés et mis en œuvre, la définition de l'éthique comme la gestion de l'ensemble des comportements déviants devient acceptable.

L'éthique en Côte d'Ivoire

La Côte d'Ivoire nourrit l'ambition d'être un pays émergent à l'horizon 2020 et ce, dans le cadre d'un développement inclusif, c'est-à-dire, impliquant la population dans l'action et s'assurant d'une juste redistribution des ressources générées. Elle s'est lancée depuis 2011, dans un processus d'assainissement de l'environnement des affaires qui lui a valu d'améliorer son classement au « *Doing business* » avec la validation de plusieurs réformes. Au plan de la gouvernance des dépenses publiques, une loi



directives et réglementations qui facilitent la mise en place d'un référentiel éthique et déontologique. A cet effet, elles se dotent de plus en plus de codes d'éthique et de déontologie avec des valeurs plus ou moins circonstanciées. Il en est de même pour les entreprises privées, tous secteurs confondus. Les organisations patronales ont conscience de l'intérêt d'une saine gestion de l'éthique dans leurs entreprises et de leur rôle dans la moralisation de la vie professionnelle publique. Elles y travaillent à travers diverses commissions.

Comme on le comprend aisément, la Côte d'Ivoire ne souffre pas d'un déficit de cadre légal, réglementaire et normatif. Bien au contraire, le risque en la matière est d'arriver à des redondances et à des contradictions qui pourraient produire des effets pervers. La Côte d'Ivoire ne souffre pas non plus de déficit de mise en œuvre. Le cadre existant est mis en œuvre. Où se situe donc la problématique de la gestion de l'éthique dans cet environnement ?

Sans étude préalablement construite mais avec le regard de l'auditeur interne, il est indispensable de souligner l'importance de la qualité de l'exemplarité dans la

mise en œuvre de ce cadre défini et surtout de la manière selon laquelle la culture de l'équité y est diffusée.

L'exemplarité

En Côte d'Ivoire, comme certainement dans bon nombre de pays africains, le respect de l'autorité (respect de la hiérarchie) est une valeur essentielle. Dans un tel environnement où, souvent, admiration et frustration sont des sentiments qui cohabitent, l'exemple (« être un modèle ») devient un puissant outil de management. Il facilite l'adhésion à une cause commune par la loyauté qui en découle et le sentiment de bien faire ce qu'il y a à faire pour parvenir aux fins collectives et individuelles. Ainsi, si un manager démontre clairement par l'exemple, son appétence pour le respect d'une loi, il est sûr que dans un tel environnement, tous les collaborateurs se feront forts de respecter cette loi. A contrario, s'il est établi qu'un manager est corrompu, il est clair que le système qu'il gouverne sera corrompu. Tout est dans la conscience des limites tolérables. Il revient au dirigeant d'imprimer

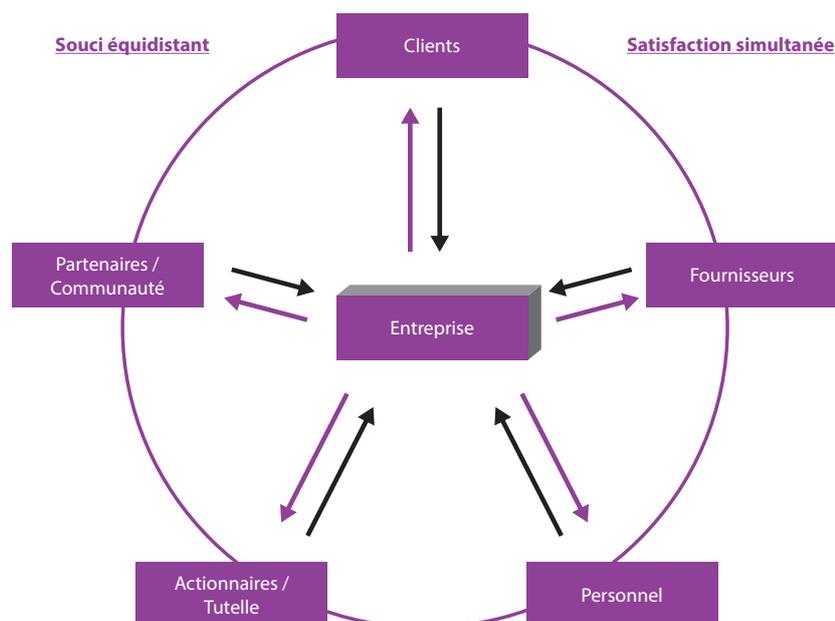
clairement, dans les consciences, ce seuil de tolérance. Celui à ne jamais franchir.

Le « *tone at the top* » est donc un instrument incontournable dans l'environnement de contrôle des organisations de Côte d'Ivoire. Les dirigeants ivoiriens gagneraient à revisiter la notion d'exemplarité, à y fonder leurs modèles de management et à veiller à être zélés dans leur application.

L'équité

Nous sommes à l'heure des réponses rapides, où les populations sont instruites, exigeantes. De plus, les 20-30 ans, appelés la génération Y ou les milléniaux, arrivent à grands pas avec leurs vérités, leurs ambitions et surtout avec une autre vision de la loyauté. Manquer d'équité dans son système de management serait une faiblesse essentielle de l'environnement de contrôle des organisations aujourd'hui. En effet, les managers doivent noter que les professionnels seront enclins à la révolte s'ils ne perçoivent pas d'équité dans la gestion de l'entreprise. Cela est aussi et surtout valable pour nos gouvernements. Faire passer le bon message par l'exemple, par le respect du mérite est une vertu cardinale du management contem-

cadre, la loi organique relative à la loi des finances (LOLF), a été élaborée conformément aux huit directives de l'UEMOA (Union Economique et Monétaire Ouest Africaine). Elle est en cours de mise en œuvre. Elle porte la responsabilité de redevabilité de l'Etat vis-à-vis de la population et vise la maîtrise de la performance et l'assurance de la transparence de la vie publique. Les entreprises publiques ne sont pas en reste. Différentes directives viennent encadrer leur gouvernance. La plus importante est l'arrêté n°10/MPMB du 18 décembre 2014 relatif aux règles de gouvernance régissant le fonctionnement des organes d'administration et de gestion des entreprises publiques. Le secteur privé connaît également un grand dynamisme en matière d'éthique. Les banques de la zone UEMOA s'attèlent à mettre en œuvre différentes



porain. Le dirigeant doit s'abstenir de jouer un jeu flou et clarifier les moyens d'actions ainsi que les méthodes d'évaluation des résultats. Il doit reconnaître le mérite et veiller à un traitement équitable des problèmes, à une redistribution équitable des ressources sinon il doit se justifier. Cela n'est pas chose aisée pour les organisations car elles sont habituées à un laisser-faire conduisant à la réalisation d'ambitions individuelles par le jeu interne (la délation, la corruption et autres stratagèmes) à l'image d'Hermès, fils de Zeus, qui utilisa la ruse, la séduction, l'habileté au vol pour être le douzième Dieu de l'Olympe avec beaucoup de responsabilités et de pouvoirs : messenger de Zeus, Dieu des troupeaux et du commerce, Dieu des voleurs. Le jeu interne peut sembler bénéfique à prime abord mais, en réalité, ceux qui en bénéficient ne sont pas toujours les plus méritants pour l'organisation. Car, ceux qui la quittent sont souvent les meilleurs. Encore une fois, tout se jouera dans la prise de conscience des limites à ne pas dépasser.

ment où justement, c'est la lecture de ce qui est conforme qui constitue la tâche la plus difficile tant les perceptions sont éparses et tant les seuils de tolérance aux déviations oscillent autour de sept sur une échelle croissante de zéro à dix parce que non exprimé ni dans les comportements des dirigeants, ni même dans leurs discours. Les défis à relever par l'IIA Côte d'Ivoire sont de ce fait, nombreux. Plusieurs maux minent en effet, les affaires et la société ivoirienne. Retenons-en trois : La corruption, la fraude et l'incivisme.

La corruption

Le mal qui fait le plus de dégâts matériels (pertes financières colossales pour l'Etat et les entreprises) reste la corruption voire le racket comme dans la plupart des pays. Elle porte souvent sur les marchés publics et revêt plusieurs autres formes telles que la corruption policière, la corruption administrative. Là également, plusieurs actions de lutte contre la corruption sont entreprises et ont permis à la Côte d'Ivoire de se situer selon l'Indice

comme indiqué dans le même rapport. C'est dire que les dispositions de lutte existent et la volonté du Gouvernement ivoirien de sévir est manifeste comme en témoigne ces mots extraits du discours du Président de l'Autorité nationale de régulation des Marchés publics (ANRMP) lors d'un séminaire de formation récemment tenu et visant à outiller les acteurs à plus de rigueur dans le contrôle et la régulation des marchés publics : « ... La politique de l'autruche ne paie plus ». « Ne nous complaisons plus à démontrer que les griefs énoncés (par la population) sont sans fondement... ». Ce qui est réjouissant pour l'IIA Côte d'Ivoire et les auditeurs internes ivoiriens et les interpelle aussi pour l'ampleur des travaux nécessaires à un accompagnement efficace de cette autorité et de tous les acteurs concernés.

La fraude

Elle est la plus répandue dans les entreprises et en particulier dans les entreprises publiques dont le chiffre d'affaires global contribue à hauteur de 25 % au PIB du pays.

situation patrimoniale de l'Etat de Côte d'Ivoire.

L'IIA Côte d'Ivoire, sensible à ces efforts de maîtrise de la gestion des entreprises publiques, a entrepris depuis 2015, dans le cadre d'un partenariat avec l'Institut des administrateurs de Côte d'Ivoire (INADCI) une sensibilisation et un accompagnement des administrateurs des sociétés et en particulier, des comités d'audit et de gestion des risques dans la mise en place de leurs plans d'actions.

L'incivisme et incivilité

L'incivisme et l'incivilité sont des déviations éthiques majeures. Cette paire constitue le mal le plus pernicieux en Côte d'Ivoire. Il se répand par suivisme, mimétisme et à partir de sentiments d'injustice. L'expression « qui est fou ? », illustre clairement les motivations. En effet, chacun se dit « tout le monde le fait. Pourquoi pas moi ? ». Une réponse vigoureuse et rapide doit être apportée à court et moyen terme à l'incivisme et l'incivilité. Sinon, il entraînera le pays dans une spirale de défiance et d'anarchie. Au vu des efforts de législation, de réglementation et de sensibilisation, les règles seront connues mais personne ne les respectera, cela rentrera dans les mœurs. Et mieux, plus aucun acteur (gouvernant et gouverné ; dirigeant et employé) ne s'en offusquera. Ce sont là, également, des défis majeurs des auditeurs internes de nos jours : se battre contre des maux qui n'en sont pas aux yeux des audités et des commanditaires de l'audit dans un environnement où le responsable de l'audit interne n'a que peu de pouvoir et donc, ses rapports souvent classés sans suite.

Le sujet n'est pas aisé à traiter. Comme le dit Sénèque, les opinions ne devraient pas compter mais être pesées. J'ose espérer que l'engagement de l'IIA Côte d'Ivoire pour une gestion éthique des affaires en Côte d'Ivoire et l'opinion exprimée dans cet article valent leur pesant d'or. ■

« Défi majeur des auditeurs : se battre contre des maux qui n'en sont pas aux yeux des audités »

Il faut donc s'assurer que le cadre de l'action éthique est défini en tenant compte de l'enjeu réel de l'éthique : assurer la réalisation des ambitions collective et individuelle. Il faut aussi et surtout surveiller sa mise en œuvre et l'améliorer, l'ajuster au besoin dans le temps et en tenant compte du contexte spécifique. Cette trame méthodologique devrait permettre d'aborder les nombreux problèmes éthiques des organisations de façon holistique et depuis leur racine. C'est en cela que le rôle de l'audit interne est primordial aujourd'hui dans la gestion de l'éthique en Côte d'Ivoire : aider à attaquer le mal à sa racine plutôt que de se contenter de détecter des comportements non conformes dans un environne-

ment de Perception de la Corruption (IPC) de Transparency International, à la 108^{ème} place sur 176 pays. Ce progrès est dû entre autres, au Plan national pour la bonne gouvernance et de lutte contre la corruption lancée en 2013, à l'amélioration des informations relatives au secteur extractif qui ont contribué à la conformité en 2013, à la mise en place de la Haute Autorité pour la Bonne gouvernance en 2014 et de la Brigade de Lutte contre la Corruption en 2012. Des dispositions pénales existent aussi. Le code pénal revu confère un statut d'infraction pénale à la corruption et une ordonnance, la 2013-660 relative à la lutte contre la corruption définit la corruption transnationale et prévoit la protection des lanceurs d'alerte

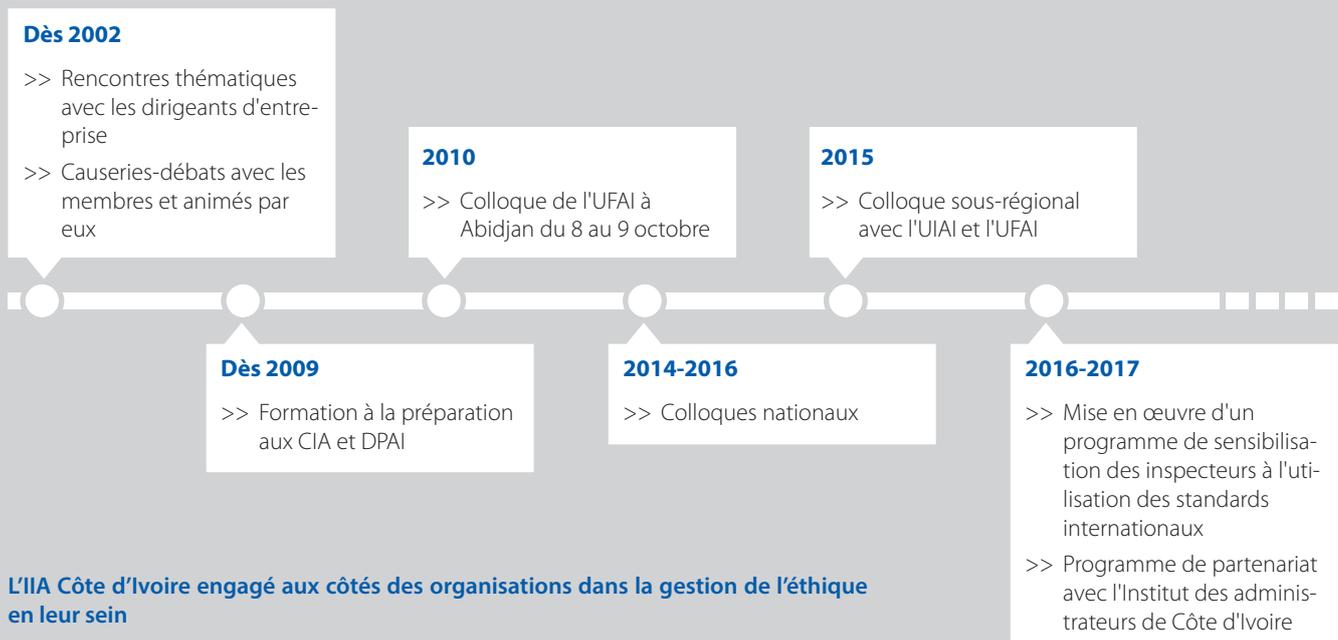
Le gouvernement ivoirien en a pris conscience. Son vaste programme de renforcement de la gouvernance des entreprises publiques, avec la nouvelle vision de gestion du patrimoine de l'Etat ivoirien impulsée par Abdourahmane Cissé, ministre du Budget, offre de belles perspectives dans la lutte contre la fraude. Cette vision est axée sur l'amélioration de la gouvernance et a pour ambition selon le ministre de faire de l'Etat-actionnaire, un gestionnaire de portefeuille avisé. En effet, les structures dont la Direction générale du portefeuille de l'Etat et les dispositions mises en place pour la réalisation de cette ambition, favoriseront une meilleure dynamique de surveillance et de contrôle de la fraude et de son impact sur la



QUEL APPORT DE L'IIA CÔTE D'IVOIRE ?

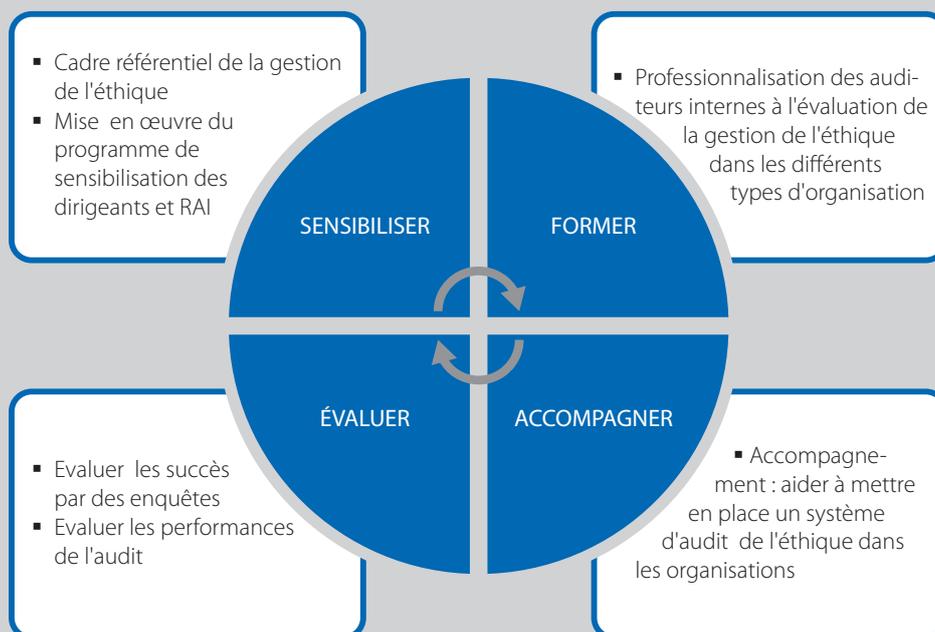
L'IIA Côte d'Ivoire engagé pour ses membres et pour accompagner les dirigeants des organisations.

L'Institut de l'Audit Interne de Côte d'Ivoire, dès sa création le 22 juin 2000, s'est fixé pour objectif de faire connaître la profession de l'audit interne aux dirigeants et autorités ivoiriennes, former les auditeurs internes membres de l'association aux standards internationaux et de contribuer à la prise de conscience pour la promotion de l'éthique dans les entreprises ivoiriennes. Il s'est donné les moyens d'atteindre des résultats notables dont les temps forts sont résumés ci-après.



L'IIA Côte d'Ivoire engagé aux côtés des organisations dans la gestion de l'éthique en leur sein

L'IIA Côte d'Ivoire a développé quatre axes d'action à cet effet.



RENCONTRE AVEC ...

Quatre valeurs clés pour le groupe Société Générale

Séverin Cabannes, Directeur général délégué
de Société Générale

Louis Vaur : Ethique, valeurs et culture d'entreprise, trois maîtres mots qui sont d'actualité à Société Générale (SG), à en juger par la refonte récente de son code de conduite qui vise, entre autres, à promouvoir des comportements vertueux. Qu'en est-il plus précisément ?

Séverin Cabannes : Fondée il y a 153 ans, la Société Générale est l'une des plus anciennes banques dans le monde. Elle est restée indépendante avec le même nom depuis l'origine. Elle a fait preuve, au fil des ans d'une résilience remarquable fondée essentiellement sur la relation de confiance avec ses partenaires, ses clients, ses collaborateurs, mais également ses autres parties prenantes. Le premier des facteurs générateurs de cette confiance, c'est l'éthique.

Bien entendu, il y a d'autres facteurs tels que le professionnalisme et l'innovation, mais à un moment donné, en fonction d'événements particuliers, comme par exemple lors de crises, la question de l'éthique peut se reposer. Nous avons ainsi revisité récemment notre code de conduite. Ceci était inscrit dans une démarche plus large de long terme dans laquelle nous avons commencé par réfléchir tous ensemble sur les valeurs de l'entreprise. Suite à cette large réflexion, nous avons choisi quatre valeurs devant fonder les comportements et guider les actions de la communauté humaine que constitue le groupe Société Générale.

Notre première valeur, c'est la **responsabilité**. Nous souhaitons que chacun dans l'entreprise exerce pleinement sa responsabilité et que globalement, l'entreprise l'exerce également pleinement. Dans chacune des décisions prises par nos collaborateurs, nos équipes, nous-mêmes, en tant que dirigeants, nous devons tenir compte des intérêts à long terme de l'ensemble des parties prenantes de l'entreprise. En agissant ainsi, en répondant aux attentes de l'ensemble des parties prenantes,

nous pensons agir de façon éthique. Dit autrement, aucune décision ne doit créer un impact négatif à long terme sur une partie prenante.

Notre deuxième valeur, c'est l'**esprit d'équipe**. Nous sommes convaincus que la force du collectif est supérieure à la somme des forces individuelles, en général et en particulier dans la mise en œuvre de nos missions au service de nos clients.

L. V. : C'est peut-être pour cela que vous soutenez le rugby.

S. C. : J'aime bien votre remarque. Nous soutenons en effet depuis 30 ans le rugby parce que nous considérons que ce sport incarne les valeurs que nous souhaitons promouvoir.

Notre troisième valeur, c'est l'**engagement**. Il est très important que chacun, au sein de l'entreprise puisse mettre son énergie, sa créativité, son intelligence au service du projet de l'entreprise. Enfin, notre quatrième valeur, c'est l'**innovation**. La valeur de nos services à nos clients, et la qualité de nos relations avec nos parties prenantes, ne peut perdu-

tements managériaux que nous souhaitons, les valeurs de l'entreprise.

Dans ce dernier domaine, chaque année les 300 principaux *managers* du Groupe reçoivent le *feedback* de leurs équipes, de leurs pairs et de leur *manager*, sur leur mode de *leadership* qui doit être en conformité avec les valeurs de l'entreprise. Cette démarche, couvrant 70 pays avec des cultures locales différentes et près de 150 000 personnes, peut ne pas avoir la même résonance d'un pays à un autre, mais l'enjeu est d'obtenir l'adhésion de tous aux valeurs du groupe et à son éthique.

L. V. : Au fond ces quatre valeurs, c'est l'ADN de SG, ce qui la distingue, peut-être, des autres entreprises, des autres banques.

S. C. : Un petit retour sur notre passé. Notre banque a été créée en 1864 par des entrepreneurs, pour être au service des entrepreneurs. Cette mission n'a pas changé, chez Société Générale, ce sont toujours des entrepreneurs au service du financement de l'économie.

à ces valeurs et à leur mise en œuvre ?

S. C. : Le rôle des *managers* est, ici, déterminant. Ils sont les transmetteurs clés de cette culture d'entreprise, ils doivent l'incarner et la mettre en œuvre. C'est pourquoi nous sommes très vigilants dans leur recrutement en nous assurant qu'ils seront à même d'adhérer à nos valeurs. J'ajoute que pour la promotion de ces responsables, nos critères d'évaluation intègrent également les valeurs de l'entreprise.

Il est par ailleurs de la responsabilité des *managers* de s'assurer que leurs équipes et eux-mêmes s'alignent dans cette direction. Dans cette perspective nous avons donc créé le programme « Culture et Conduite » au niveau du groupe, rattaché à la Direction générale. Il permet d'accompagner nos *managers* et nos collaborateurs, pour mieux vivre ces valeurs. Pour apprécier les progrès dans cette démarche, nous avons mis en place un « baromètre Employeur », en invitant chacun de nos collaborateurs à s'exprimer sur toute une série de questions, et notam-

« Nous devons tenir compte des intérêts à long terme des parties prenantes de l'entreprise »

rer, que dans la mesure où nous montrons une vraie capacité d'innovation.

Ces quatre valeurs, et pas seulement l'esprit d'équipe, se retrouvent, à notre avis, dans une équipe de rugby qui gagne. C'est pourquoi nous renouvelons notre engagement auprès des acteurs du rugby.

Sur ce socle de valeurs, nous avons conduit plusieurs démarches, dont la révision de notre code de conduite, le lancement d'un programme « Culture et Conduite » et la définition d'un nouveau modèle de *leadership* à promouvoir et valoriser dans l'entreprise. Et ce modèle de *leadership* est très important à nos yeux, il traduit, dans les compor-

C'est dans notre ADN, et c'est là que nous puisons nos capacités d'innovation, notre esprit d'équipe, et notre engagement. Qu'est-ce qui nous différencie des autres ? Ces valeurs peuvent se retrouver dans d'autres entreprises, elles ne sont pas, en elles-mêmes, originales. La vraie différenciation, c'est la manière dont nous souhaitons les associer et les incarner, à travers les initiatives que je mentionnais plus tôt, notre modèle de *leadership*, et notre programme « Culture et Conduite », pour que ces valeurs soient véritablement vécues, incarnées.

L. V. : Comment faites-vous pour obtenir l'adhésion du personnel

ment sur la manière dont ces valeurs sont vécues. Ce retour est très important. Le taux de participation (76 %) est élevé, ce qui est très encourageant. *In fine*, ce processus nous permet d'attirer l'attention des *managers* sur les sujets les moins bien maîtrisés.

Ce sujet des valeurs et de l'éthique, dans notre esprit de dirigeant chez Société Générale, est un sujet central, générateur de confiance et de réputation, et à terme de performance.

L. V. : Aujourd'hui, la notion « d'entreprise libérée », avec peu de contrôle et une grande liberté, est souvent évoquée, le management reposant sur la confiance. Est-ce le cas chez Société Générale ?

RENCONTRE AVEC ...



© Touchestudio.fr

S. C. : Pour moi, la question, c'est : que veut-on libérer ? J'ai envie de vous dire – cela rejoint nos valeurs – libérer la capacité créatrice, ainsi que l'énergie positive, individuelle et collective. Par son histoire, la Société Générale a prouvé qu'elle était une banque inventive.

Cependant depuis la crise financière, les exigences en matière de contrôle, de la part de nos superviseurs, de nos régulateurs, se sont fortement accrues.

Aujourd'hui, cette exigence accrue de contrôle et d'efficacité de contrôle peut être dans une certaine mesure en contradiction avec la « libération » dont vous parlez. Bien entendu, nous avons répondu aux exigences nouvelles en matière de régulation, de supervision et de contrôle.

Notre ambition première, après ce renforcement considérable et nécessaire du dispositif de contrôle, est de **libérer les énergies et de retrouver notre force libératrice et notre capacité créatrice**. Grâce aux nouvelles technologies, nous développons des communautés au sein de

l'entreprise, qui ne sont pas des communautés hiérarchiques mais des communautés d'intérêt et d'expertise. Nous retrouvons ces communautés notamment au sein de notre réseau social interne collaboratif.

Le deuxième volet, certes très à la mode, est la **promotion du fonctionnement agile**, par essence non hiérarchique. Pour une problématique déterminée, vous faites appel dans un même lieu aux personnes compétentes pour traiter et résoudre cette problématique. A titre d'exemple, pour faciliter l'accueil de nouveaux clients, vous réunissez dans une même équipe temporaire le banquier, l'expert en conformité et l'informaticien. Ainsi, vous résolvez le problème plus rapidement.

Pour conclure, je n'aime pas trop l'expression « entreprise libérée ». L'important c'est véritablement la capacité créatrice de l'entreprise.

L. V. : Vous avez évoqué le digital. La révolution numérique va-t-elle transformer la culture d'entreprise ?

S. C. : Oui, mais ce sont des processus de très long terme, qui conduisent, dans le temps, à l'évolution de la culture.

L'une des dimensions de la révolution numérique c'est le temps réel. **Nos clients souhaitent être informés en temps réel !** Nos superviseurs veulent des *reportings* en temps réel ! Cet impératif implique une capacité de réponse nouvelle de nos systèmes. C'est à la fois une opportunité et un risque. L'émergence de nouveaux concurrents issus du secteur des technologies nous pousse beaucoup plus rapidement du stade de la réflexion à celui de l'action, en cohérence avec l'agilité déjà évoquée.

Un deuxième aspect me paraît encore plus important, c'est celui de l'ouverture, que l'on peut illustrer avec cet exemple : avec la digitalisation, **nos clients exigent une accessibilité à leurs informations au sein de la banque, partout et en temps réel**. Nos systèmes doivent donc devenir ouverts, ce qui pose des problématiques majeures en termes de

sécurité des systèmes d'informations. Depuis l'origine, la banque est une entreprise de technologie et ce défi ne nous fait pas peur. Mais l'ouverture va beaucoup plus loin, la capacité et la vitesse d'innovation doivent se nourrir de l'extérieur, de manière beaucoup plus intense.

L'ouverture vers l'écosystème des *start-ups* en est une illustration et est devenue une exigence pour rester performant. Nous avons lancé il y a trois ans une démarche d'*open innovation*, un véritable changement culturel, pour moi, car nous souffrions du syndrome NIH (*Not Invented Here*) : ce qui n'est pas inventé dans le sérial n'a pas de valeur ! Désormais, ce syndrome peut devenir mortel.

L. V. : Vis-à-vis des nouveaux « auxiliaires », les robots, peut-on parler d'éthique ?

S. C. : À ce jour, un robot est encore fabriqué et programmé par un être humain. Certes, des robots peuvent fabriquer d'autres robots mais à la source, il y a

toujours un homme. Pour moi l'éthique du robot, est tout d'abord celle du programmeur, qui va permettre au robot d'agir ; de même, pour l'intelligence artificielle. En ce qui concerne l'éthique du robot, il faut donc revenir à l'intention originelle de l'inventeur, du programmeur, du constructeur et du fabricant du robot.

Est-il possible de programmer une faculté de jugement du robot ? Pour ma part, je ne le pense pas, le robot n'a pas de conscience. Pourtant certains concepteurs travaillent sur cet aspect, mais il y a là un véritable danger car un programme est par nature totalitaire. Mais pour l'instant les robots ne me paraissent pas dotés de conscience, ni de faculté de jugement.

En tout état de cause, vous ne pouvez pas faire opérer vos robots sans supervision, à un moment donné il y a encore une couche de supervision humaine. Pour toujours ? Toute décision prise par un robot repose sur une programmation, mais même des processus réputés fiables peuvent « diverger ». L'homme doit s'assurer qu'il n'y a pas de divergence. En mathématiques, un théorème me paraît essentiel, c'est le théorème de Gödel, qui vous dit que, même dans une théorie mathématique – qui contient la théorie des nombres – il y a des propositions indécidables ; on ne sait pas si elles sont vraies ou fausses. Et si vous partez de ce théorème de Gödel, eh bien, même avec le meilleur robot que vous avez développé, vous ne savez pas si un jour, il ne va pas diverger. Une supervision humaine, à un moment donné, même dans les systèmes très automatisés sera toujours nécessaire, me semble-t-il.

L. V. : On parle beaucoup actuellement de la moralisation de la vie publique. Faut-il également moraliser la vie des entreprises ?

S. C. : Y-a-t-il une « morale de l'entreprise » ? Je ne le pense pas, l'entreprise n'est pas un être moral, mais il doit y avoir une morale dans l'entreprise. L'entreprise a sa culture et ses valeurs. Mais de là à dire que c'est la morale d'entreprise, c'est un autre débat. Dans certaines situations, nous voyons bien que respecter la loi ne suffit plus.

En tant que dirigeants, notre responsabilité est d'instaurer la réputation et la confiance, ce qui va bien au-delà de la conformité aux lois. C'est ce à quoi nous croyons profondément, parce que nous sommes au service de 31 millions de clients dans le monde. C'est une vraie responsabilité que nous exerçons au-delà du respect des lois et ce point est fondamental.

L. V. : Quel est le rôle du Conseil d'administration dans cette démarche que vous nous avez exposée ?



RENCONTRE AVEC ...

S. C. : Son premier rôle, c'est le choix de la stratégie et des dirigeants. Le Conseil a une grande responsabilité à ce niveau. Il est clair que l'exemplarité, *the tone at the top*, est un élément essentiel de notre démarche. L'exigence de notre Conseil d'administration sur ces questions est très élevée. Je suis évalué, par mes collaborateurs, par mes pairs et par mon patron, sur cette exemplarité. S'il y a des points à améliorer, bien sûr, je les prends en compte.

L. V. : L'inspection générale est-elle impliquée dans la promotion des valeurs au sein de l'entreprise et est-elle appelée à mener des missions sur ce thème ? En a-t-elle la crédibilité et la légitimité ? Et dans ce domaine, quel est le rôle de l'audit interne ?

S. C. : L'inspection générale est un corps de contrôle périodique, dont la vocation est multiple mais différente de celle de notre corps d'audit interne, même si les méthodes et outils utilisés sont les mêmes.

A l'origine, en 1864, l'inspection fut créée avec l'objectif de devenir un corps d'élite, le vivier des futurs dirigeants de la banque. Une connaissance très intime des fonctionnements était développée. Lors du recrutement les exigences sont élevées. Des milliers de candidats se présentent, nous en recrutons quelques dizaines sur une année. Au-delà de la capacité intellectuelle, c'est la faculté de jugement, d'analyse et de synthèse, que l'on recherche, en s'appuyant sur un entretien oral avec les candidats, et un jury comprenant des dirigeants de l'entreprise. Ces jeunes vont mettre en œuvre, non seulement leurs compétences, leur expertise, mais cette capacité d'analyse et de jugement indispensable dans leur mission d'inspection.

Mais en premier lieu, ils doivent devenir des banquiers et l'école de l'inspection générale est pertinente car ils sont amenés, au-delà de l'audit, à procéder à des

missions, permettant de s'assurer que les axes stratégiques sont conformes et que les valeurs de l'entreprise sont respectées. Ils conduisent donc à la fois des missions d'audit et des missions de conseil et depuis l'origine des missions sur les valeurs. Dans ce dernier cas, ils ont un rôle particulier, à travers l'évaluation du manager et de l'équipe audités.

L. V. : Est-il possible, au niveau des auditeurs, de s'assurer au moins que les directives prises dans le domaine des valeurs sont bien appliquées ?

S. C. : Oui, les auditeurs intègrent dans leurs travaux la dimension « valeurs », lorsque c'est justifié.

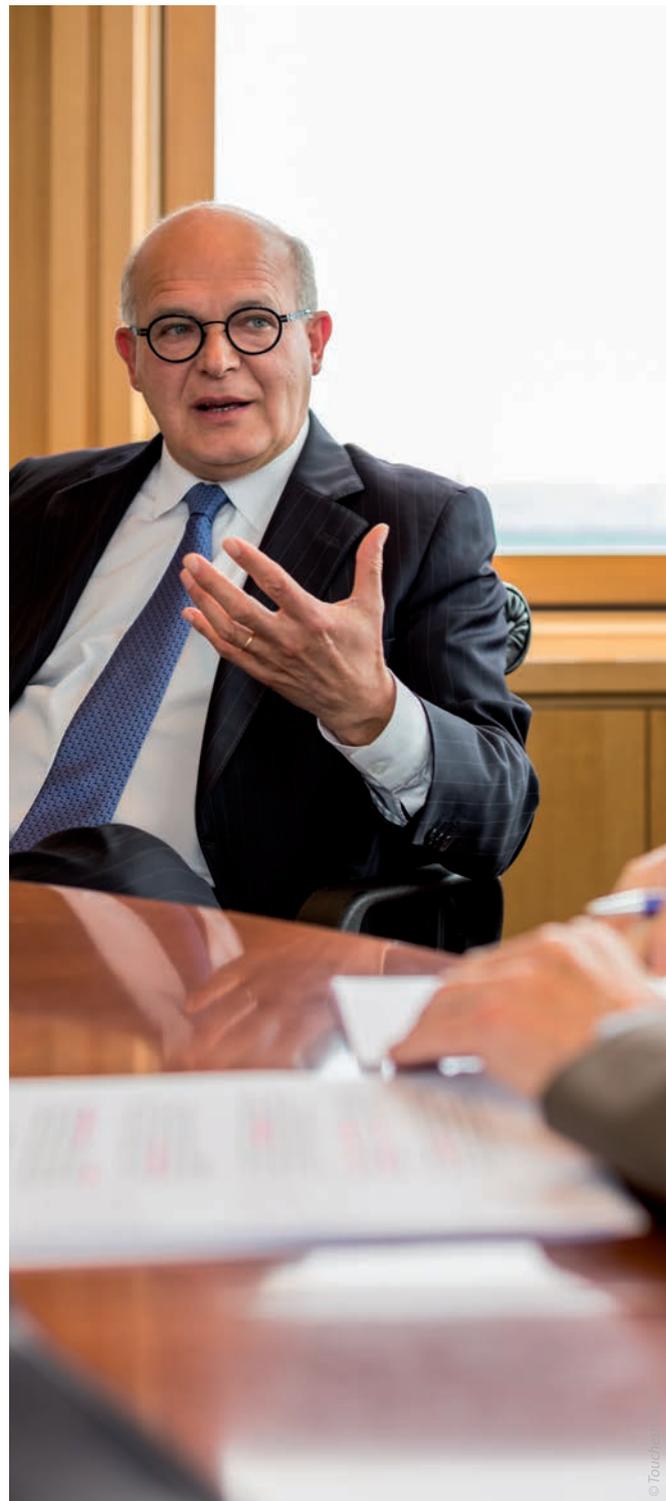
L. V. : Avez-vous un département Culture et Conduite ?

S. C. : Nous n'avons pas de direction de l'éthique, ni de département Culture et Conduite. Ces aspects sont incarnés, portés par chaque individu, chaque membre de la communauté, et tout d'abord par les dirigeants et les *managers*. Je pense donc qu'une direction de l'éthique n'aurait pas beaucoup de sens.

En revanche, nous avons un programme, c'est-à-dire une action transversale, commune, collective dont la mission est d'aider chacun d'entre nous à agir, vivre, décider dans l'esprit et dans les valeurs que nous avons choisies.

L. V. : Quelle est votre attitude et votre organisation vis-à-vis des lanceurs d'alerte ?

S. C. : C'est organisé depuis longtemps dans la banque, au moyen d'une adresse *mail* dédiée, lisible uniquement par le déontologue, qui reçoit les alertes. Le traitement des alertes est totalement confidentiel et conduit par une personne indépendante des métiers et de la hiérarchie. Ce dispositif existe depuis de nombreuses années et s'avère conforme à la nouvelle loi. ■



Séverin Cabannes a une formation d'ingénieur (Ecole Nationale Supérieure des Mines de Paris et Ecole Polytechnique). Après avoir occupé différents postes de direction notamment chez Elf Atochem et dans le Groupe La Poste, il entre en 2001 chez Société Générale en tant que Directeur financier, membre du Comité de direction. En 2008, il est nommé Directeur général délégué. Il supervise actuellement les *Service Units* : Finance, Risques, Conformité et Ressources & Innovation.

ÉTHIQUE, VALEURS ET CULTURE D'ENTREPRISE

Quel rôle pour l'audit interne ?



18

Audit de la culture

Une approche basée sur les signaux d'alerte



21

L'audit de la culture d'éthique et de *compliance* de l'entreprise



24

Les valeurs du groupe ExxonMobil

Témoignages du PDG et du responsable du contrôle interne d'Esso SAF



27

Appréhender la culture de l'organisation, socle de la maîtrise des risques

Une approche par les variables et les profils culturels

Audit de la culture

Une approche basée sur les signaux d'alerte



Toby DeRoche, MBA, CIA, CCSA, CRMA, CICA, CFE, conseiller en développement du marché, **TeamMate**

L'IIA a récemment souligné le besoin pour les auditeurs d'évaluer la culture organisationnelle, mais il y a très peu de lignes directrices sur la manière d'accomplir cette tâche. Notre travail consiste à déterminer la façon d'incorporer certains éléments de culture dans notre charge de travail sans se perdre dans les détails qui souvent nuisent aux travaux d'audit.

Définir la culture

La première difficulté est de comprendre ce que l'on entend par le terme « culture » avant même de pouvoir commencer à auditer la culture dans nos propres organisations. La définition classique, tirée d'un texte universitaire sur le comportement organisationnel précise que la culture est un ensemble de « connaissances sociales partagées au sein d'une organisation concernant les règles, les normes et les valeurs qui forment les attitudes et les comportements de ses employés ». Comme on pouvait s'y attendre, cette définition porte sur les règles formelles, mais mentionne aussi les attitudes et les comportements.

Norman Marks, qui contribue fréquemment aux discussions via l'IIA, explique dans un blog récent que « Tous les observateurs ont leur propre interprétation de ce que signifie le terme "culture" ». En général, on l'interprète comme « la façon dont on fait les choses ici ». En réfléchissant à la culture comme à « la façon dont nous faisons les choses », nous pouvons élargir notre définition de base qui comprend les attitudes et les comportements.

Avec ces deux définitions à l'esprit, notre champ d'audit de la culture comprend :

- les processus que nous suivons tous les jours ;
- les comportements dont nous faisons preuve, particulièrement quand tout se déroule bien ou quand tout se passe mal ;
- l'attitude que nous adoptons par rapport à notre travail, nos collègues et nos clients.

La culture peut varier largement dans une organisation. Bien sûr, nous pouvons dire que la Direction générale définit la ligne pour une organisation. En réalité, cette ligne de conduite sera interprétée par les cadres et par leurs collaborateurs, et perçue à travers le prisme des partis pris régionaux et géographiques.

Les résultats de la plus récente étude « À l'écoute de l'audit international », menée par l'IIA, soutiennent l'idée que les organisations ont de nombreux facteurs qui influencent leur culture comme cela est présenté dans l'illustration ci-après (référence: *2016 North American Pulse of Internal Audit*). Ceci montre clairement les différences de comportements entre les échelons d'une organisation.

La culture ne peut jamais être véritablement définie comme le mode unique, global de l'organisation. Chaque région, chaque unité opérationnelle, chaque service et chaque équipe aura une culture différenciée. Nous devons réfléchir à la culture tous les jours, pour tous les audits.

L'idée d'un audit continu de la culture est soutenue par un article récent de l'IIA intitulé « *Auditing Culture – A Hard Look at the Soft Stuff* » (Audit de la culture – un examen attentif des éléments subjectifs). L'article stipule que « l'audit de la culture doit être incorporé dans chaque mission d'audit, donnant à l'organisation une base de référence pour permettre aux auditeurs internes de faire attention aux signes avant-coureurs ». Comment aborder un audit de la culture ?

Par où commencer

L'idée d'incorporer ce sujet dans chaque audit afin de faire attention aux signes avant-coureurs n'est pas nouvelle. Nous faisons déjà cela pour la fraude. On peut incorporer des signaux d'alerte pour la culture dans les étapes de l'audit principal : planification, travail sur le terrain, reporting et suivi des enjeux. Maintenir la sensibilisation aux signaux d'alerte dans les processus d'audit est un excellent point de départ parce que l'équipe d'audit peut observer directement les résultats, les reproduire et les suivre.

Signaux d'alerte lors de la planification

La lettre de mission explique l'objectif de l'audit, sa portée et la composition de l'équipe.

Les signaux d'alerte qui pourraient apparaître lors de l'étape de planification comprennent :

- une inertie du management préalablement au démarrage de l'audit ;
- une demande d'une date de démarrage postérieure à celle qui était présentée dans la lettre de mission ;
- une réticence à être présents à une réunion de lancement ;
- une absence de réponse aux demandes de documentation initiales.

Ces signaux d'alerte ne devraient pas immédiatement s'assimiler à un problème, mais nous devrions creuser un peu plus pour en identifier la cause profonde. Par exemple, si le management ne répond pas à une demande

de documentation, ce pourrait être parce qu'il veut revoir ces éléments avant de les remettre. Si, d'un autre côté, il ignore intentionnellement l'équipe d'audit ou s'il érige des obstacles superflus, nous devons formellement documenter ce comportement.

Signaux d'alerte lors du travail sur le terrain

Une fois que nous serons engagés plus en avant dans le processus d'audit, nous effectuerons des tests et inévitablement il y aura quelques divergences qui demanderont un suivi avec l'audit.

Les signaux d'alerte qui pourraient apparaître lors de l'étape du travail de terrain comprennent :

- des difficultés pour rencontrer les responsables des processus ;
- des réponses lentes ou inexistantes aux questions concernant le suivi ;
- un management ne réagissant pas aux problématiques soulevées lors de l'audit ;
- un management s'opposant sans nécessité aux problématiques signalées dans les réunions pour faire le point ;
- des auditeurs relégués dans des conditions de travail médiocres comme avoir un placard à balais en guise de bureau.

Si le groupe que nous auditons ne se soucie pas de l'équipe d'audit qui travaille pour améliorer ses processus, ou témoigne d'un mépris total pour tous les problèmes qui ont pu être identifiés, alors nous devons y regarder de plus près, car il pourrait avoir le même mépris pour son fonctionnement et ses collaborateurs.

Signaux d'alerte lors du reporting

L'équipe d'audit finalise sa documentation et établit le rapport d'audit. Le management

essaie de comprendre les problématiques qui ont été soulevées et élabore des plans d'action pour atténuer toute exposition aux risques.

Les signaux d'alerte pouvant apparaître lors de l'étape du reporting comprennent :

- un management qui argumente sur les « notes d'audit » au lieu de se concentrer sur le contenu du rapport ;
- un management qui veut que tous les rapports fassent l'objet d'une revue juridique avant de les distribuer, même en interne ;
- une utilisation abusive de la formule « le management accepte le risque ».

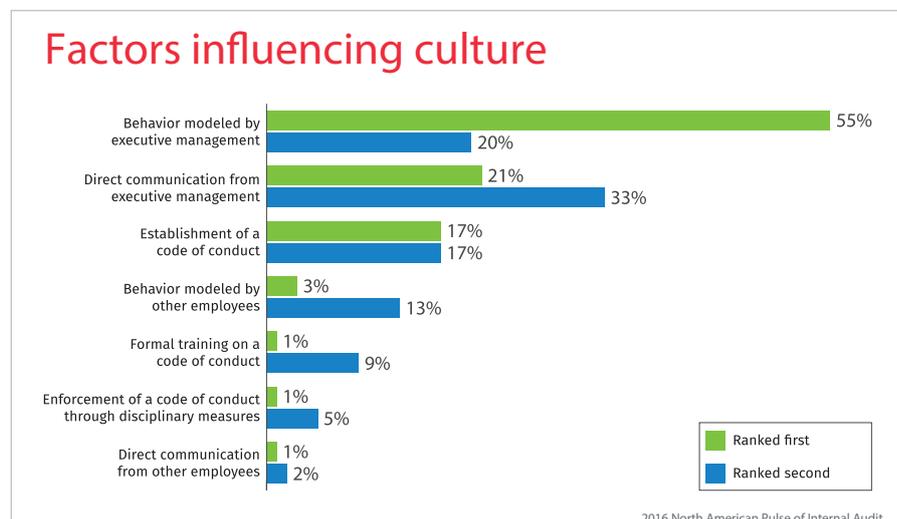
Ils veulent obtenir une « bonne note » par l'audit et demanderont une analyse comparative avec d'autres entités organisationnelles. Apparemment, c'est un bon comportement. Si des personnes sont individuellement désignées pour subir des répercussions basées sur le rapport (sans inclure la fraude), ou si le management est exagérément restrictif dans la distribution du rapport, nous devrions noter ces comportements et attitudes comme un problème culturel potentiel.

Signaux d'alerte lors du suivi de la mise en œuvre des plans d'actions

Ils comprennent :

- des résultats qui sont souvent la répétition de problématiques qui n'ont jamais été traitées ;
- un management qui ne respecte pas les dates convenues ;
- un management qui ignore les communications des auditeurs.

Dans un monde idéal, le management travaillerait de manière proactive pour résoudre ses problèmes non réglés. Si le management ne



prend toujours pas de mesures pour mener à bien le plan d'actions, ceci pourrait révéler un mépris sous-jacent pour le processus d'audit et pour l'organisation en général.

Dans les missions d'audit spécifiques, nous pouvons incorporer une combinaison de sensibilisation aux signaux d'alerte, et inclure des tests spécifiques, en particulier dans un audit des ressources humaines et un audit des rémunérations.

Signaux d'alerte lors d'un audit des ressources humaines (RH)

Dans un audit des RH, l'attention peut se porter entièrement sur le risque de conformité. Nous prélevons un échantillon des dossiers des salariés et les testons pour tous les formulaires obligatoires dans le cadre de la réglementation et des procédures internes. Nous pouvons aussi examiner le processus d'embauche et de cessation d'emploi pour nous assurer que toutes les étapes obligatoires ont été suivies.

Test de l'embauche

Dans cette revue, nous cherchons des tendances dans les pratiques pour l'embauche comme les discriminations raciales et les préjugés sexistes. On peut comparer les résultats de cette analyse de données aux statistiques sur la répartition nationale et locale. Toute différence peut montrer des comportements déviants en usage dans l'organisation.

Revue des services Hotline

Nous pouvons aussi examiner le processus pour les informations rapportées à l'assistance *hotline* concernant la fraude et la déontologie. Posez les questions suivantes :

- Votre organisation a-t-elle une assistance téléphonique concernant la fraude et la déontologie ?
- Y a-t-il un service responsable du suivi des informations ?
- Les délais de réponse sont-ils raisonnables et procède-t-on au suivi ?
- Y a-t-il à la fois une politique contre des représailles et des éléments probants montrant qu'il n'y a pas eu de représailles ?

Processus de cessation d'emploi

Dans les processus de cessation d'emploi, nous pouvons trouver le meilleur et le pire du comportement humain et de la culture de l'organisation. Si elle est faite correctement, une cessation d'emploi peut préserver la dignité de la personne et la mettre sur la voie de son prochain emploi. D'un autre côté, certains utilisent cette situation pour humilier la personne licenciée. Une revue des véritables processus de cessation d'emploi peut révéler une culture hostile.

« L'audit de la culture doit être incorporé dans chaque mission d'audit, donnant à l'organisation une base de référence pour un contrôle en continu et permettant aux auditeurs internes de faire attention aux signes avant-coureurs. »

Auditing Culture - A Hard Look at the Soft Stuff

Signaux d'alerte lors de l'audit des rémunérations

Pour commencer, effectuez une évaluation analytique concernant l'égalité salariale. Les médias font souvent état de préjugés raciaux ou sexistes pour les rémunérations. Les problématiques identifiées peuvent être très sensibles.

Ensuite, examinez l'assiette des bonus qui pourrait être liée à des indicateurs qui favorisent un groupe spécifique. Mais les bonus peuvent aussi être liés à des indicateurs qui créent une pression qui favorise les comportements frauduleux.

Signaux d'alerte lors des revues des audits internes

Avant d'introduire une composante culturelle dans notre plan d'audit, un bon point de départ sera de nous auditer nous-mêmes. Cherchons les signaux d'alerte fréquents suivants :

- processus d'audit qui ne sont pas formalisés et ne sont pas menés par un personnel correctement formé ;
- aucune volonté d'admettre que les auditeurs font des erreurs ;
- audit qui n'est pas transparent dans ses techniques de tests et de *reporting* ;
- service d'audit interne qui n'effectue que des audits à l'aide de listes de contrôle ;
- comportement des auditeurs perçu comme policier.

Difficultés majeures

Une des plus grandes difficultés sera d'essayer de mettre par écrit les enjeux culturels. Nous pouvons adopter une méthode qui évalue les avantages et les inconvénients de mettre par écrit les enjeux culturels. Pour les avantages, le plus élémentaire est que seules les problématiques consignées par écrit seront traitées. Les inconvénients peuvent être intimidants, mais ils peuvent être maîtrisés. Les personnes se mettent sur la défensive quand les problématiques sont écrites. Même quand les cadres sont d'accord avec les conclusions dans une discussion, ces cadres peuvent se sentir personnellement visés par les problématiques écrites.

En tant qu'auditeurs, nous ne sommes pas formés à auditer les attitudes et les comportements et, documenter des problématiques « subjectives » peut être très difficile. Si nous n'avons pas le sentiment que nous pouvons surmonter ces difficultés, un objectif de l'audit pourrait être le recours à des tiers experts en la matière.

Une fois que nous aurons surmonté ces difficultés et adopté le concept de l'audit de la culture, nous serons capables d'intégrer la culture comme une autre catégorie de problématiques pour le rapport de synthèse. Une culture perturbée peut détruire même une grande organisation. On peut considérer la culture comme un enjeu typique dans le résumé de notre analyse causale, comme les faiblesses dans les rapprochements, une séparation des tâches incorrecte ou un accès inadéquat aux systèmes informatiques.

Les auditeurs internes ne peuvent pas se permettre d'ignorer le risque associé à une culture organisationnelle déficiente. Que nous assurions le suivi des signaux d'alerte lors de chaque audit, ou que nous incluions des tests spécifiques dans nos missions, le résultat ajoutera plus de portée à la valeur que nous apportons déjà à nos organisations. ■

À propos de l'auteur

Toby DeRoche, MBA, CIA, CCSA, CRMA, CICA, CFE

Toby DeRoche est un auditeur interne certifié, titulaire d'un MBA avec une spécialisation d'audit interne. Toby a commencé sa carrière dans l'audit international dans une société au classement Fortune 100. Il a ensuite travaillé comme conseiller en implémentation et formation pour TeamMate, une unité opérationnelle de Wolters Kluwer. En sa qualité de conseiller en développement du marché pour TeamMate, Toby travaille avec des organisations qui cherchent des solutions logicielles pour répondre à leurs besoins pour l'audit et la conformité. Il a aidé de nombreux services d'audit interne à créer, effectuer et superviser des audits financiers, opérationnels et de la conformité pour évaluer les cadres de référence des contrôles, les systèmes financiers et les procédures de fonctionnement.



L'audit de la culture d'éthique et de compliance de l'entreprise



George Fife, Associé, Fraud Investigation & Dispute Services, Ernst and Young et Associés



Jean-Yves Trochon, Senior Advisor, Fraud Investigation & Dispute Services, Ernst and Young et Associés

Ethique et compliance : deux notions antinomiques ? Les auteurs démontrent, au contraire, que ces valeurs sont intimement liées et ils proposent des pistes judicieuses et concrètes pour évaluer et promouvoir le niveau de maturité de la culture éthique de l'entreprise dans le plan d'audit.

L'émergence de la notion de *compliance* et les obligations pour les entreprises de mettre en place un dispositif robuste de prévention, de détection et de remédiation des risques de non-conformité à la loi sapin II conduisent à se poser la question de l'audit de la culture, des valeurs et de l'éthique de l'entreprise.

Cette question est d'autant plus essentielle dans le contexte actuel des affaires marqué par une pression accrue sur le développement de l'activité, notamment à l'international, dans des pays où les risques de corruption sont élevés. Les conséquences des affaires de corruption, de fraude ou autre peuvent avoir un impact considérable sur l'entreprise : sanc-

tions financières, mais aussi risques d'atteinte à leur réputation, risques d'exclusion des marchés publics, ou encore risques de mise en cause de leur responsabilité pénale (dirigeants et personnes morales). Pour cette raison, le socle d'un programme efficace de gestion des risques de *compliance* repose sur la création et le développement, avant toute chose, d'une culture de la *compliance*. Celle-ci doit être intrinsèque à l'organisation. Outre les risques de corruption, bien d'autres cas de violations des réglementations peuvent avoir des effets tout aussi dévastateurs pour l'entreprise. Pratiques dites de cartels, conflits d'intérêts abusifs, non-respect des règles en matière de données personnelles, contrôle des exportations, sanctions et embargos, etc. Tous doivent faire l'objet (au même titre que la corruption au sens large) de mesures de vigilance particulières. Les principes d'action et les codes de conduite traditionnels sont progressivement dépassés et remplacés par des programmes d'éthique et de *compliance*. Les entreprises affirmaient des valeurs, elles doivent désormais développer des politiques, des procédures et des guides d'application à destination de leurs collaborateurs. Mais surtout, elles doivent veiller à ce que ces règles internes soient strictement appliquées afin de limiter leurs risques d'exposition à des sanctions financières, pénales ou médiatiques potentiellement « mortelles ».

Ces efforts de structuration autour de tels dispositifs resteront toutefois vains si l'entreprise ne dispose pas d'une véritable culture éthique. C'est à travers cette notion que l'on peut mesurer l'efficacité des mesures mises en place pour permettre une croissance pérenne du modèle économique grâce à une bonne maîtrise des risques d'éthique et de non-conformité.

Nous utiliserons ici le terme de « culture éthique », de préférence à celui d'intégrité couramment utilisé aux États-Unis, même si les deux termes recouvrent les mêmes notions et enjeux. Deux aspects méritent une attention particulière :

- Comment appréhender la culture d'éthique et de *compliance* de l'entreprise ?
- Comment intégrer la culture d'éthique et de *compliance* dans le plan d'audit ?

Comment appréhender la culture d'éthique et de *compliance* de l'entreprise ?

La culture de l'entreprise *lato sensu* est un sujet bien connu. En revanche, la notion de culture éthique – au sens « éthique et *compliance* » – est relativement récente lorsque l'on cherche à en dresser des contours précis.

En effet, la culture doit susciter une adhésion réelle de chaque collaborateur et dirigeant de l'organisation à un corpus de valeurs, et surtout de normes internes érigées en cohérence avec ces valeurs.

Or, dans une vision négative, ces normes sont par définition contraignantes ; elles apparaissent même, à certains égards, comme des freins au développement de l'entreprise, voire des obligations bureaucratiques inutiles et coûteuses. Aux yeux de certains, la *compliance* serait presque antinomique de la notion d'éthique, qui repose sur une logique de confiance en la capacité des collaborateurs de conformer naturellement leurs comportements aux valeurs de l'entreprise (responsabilité, bienveillance, courage, esprit d'équipe, etc.).

Pourtant, il est aujourd'hui incontestable qu'un programme de *compliance* structuré, déployé et contrôlé, fondé sur une organisation appropriée, est un élément-clé de bonne gouvernance et de gestion des risques. La dichotomie éthique et *compliance* apparaît artificielle à cet égard, car si l'éthique inspire la *compliance*, une éthique sans mesures rigoureuses de *compliance* aidant l'entreprise à respecter ses engagements est inenvisageable.

L'objectif de l'organisation est donc bien de développer une culture d'éthique et de *compliance*. On pourrait la définir comme l'en-

semble des systèmes de management mis en œuvre pour fournir une assurance raisonnable au Conseil d'administration que les comportements des collaborateurs, dirigeants et principales parties prenantes s'inscrivent dans le respect des lois, des réglementations, mais aussi des valeurs éthiques de l'entreprise. Ces dernières sont par construction fondées sur le respect des lois et réglementations applicables à l'entreprise, mais elles vont au-delà car :

- elles fournissent une grille d'interprétation des normes de *compliance* au regard de l'environnement et du business model de l'entreprise ;
- elles dépassent l'objectif de conformité aux lois et réglementations applicables au travers d'engagements volontaires.

Par exemple, les décisions d'implantation internationale ou d'exportation dans certains pays devront être validées, non seulement au regard de la conformité avec les lois et réglementations, mais aussi à la lumière d'autres critères dits éthiques : promotion, environnement, droits de l'Homme, gouvernance des États, capacité à intégrer de nouvelles équipes habituées à des pratiques éloignées de la culture du groupe, impact sur la réputation, etc. De même, les activités de R&D, le lancement de nouveaux produits ou la réponse à certains appels d'offres doivent intégrer les

« Les principes d'action et les codes de conduite traditionnels sont progressivement dépassés et remplacés par des programmes d'éthique et de *compliance* »

considérations éthiques (attentes des consommateurs, des populations locales, de l'opinion publique et des médias, etc.). À titre d'illustration, la décision de participer ou non à la construction du mur entre les États-Unis et le Mexique constitue actuellement un « dilemme éthique ».

Dès lors, chaque entreprise peut s'appuyer sur un référentiel de culture éthique adapté à son environnement et son *business model*. Un tel référentiel ne se limitera pas aux cartographies de risques, aux plans de vigilance, aux dispositifs de contrôles internes et aux programmes de *compliance* ; il devra aussi prendre en compte une gouvernance adaptée, un dispositif d'alerte et d'investigation rigoureux, ou encore un mécanisme de prise en considération des attentes légitimes des parties prenantes de l'entreprise. Enfin et surtout, il devra faire l'objet d'un plan d'audit et de *monitoring* fondé sur des indicateurs quantitatifs et qualitatifs.

Comment intégrer la culture éthique dans le plan d'audit ?

Chaque entreprise doit définir la manière idoine de procéder à l'audit de sa culture éthique en poursuivant un triple objectif :

- mesurer le niveau de maturité de la culture éthique de l'entreprise à travers l'efficacité des dispositifs de *compliance* et de contrôle interne, mais aussi de la gouvernance de l'entreprise ;
- recommander les mesures appropriées pour développer cette culture et remédier aux points de faiblesse détectés lors des audits ;
- contribuer à l'amélioration continue du dispositif de « *monitoring* ». La culture éthique n'est pas l'apanage des seules fonctions d'audit, de contrôle interne ou de *compliance* ; elle relève aussi de la responsabilité des opérationnels confrontés aux problématiques de terrain.

Ainsi, le plan d'audit devrait-il prendre en considération les éléments suivants :

- « **Tone at the top** » : le haut management communique-t-il clairement sur l'importance qu'il attache au respect sans compromis des dispositifs de contrôle interne et de *compliance*, ainsi qu'aux principes éthiques affichés par l'entreprise ?

- **Gouvernance** : les organes de gouvernance soutiennent-ils sans ambiguïté le haut management dans cette démarche ? Des règles de gouvernance appropriées ont-elles été établies pour examiner les principales décisions stratégiques à l'aune de ces critères ?
- **Dispositifs d'éthique, de conformité et de contrôle interne** : les dispositifs en place permettent-ils de contrôler efficacement les principaux risques d'éthique et de *compliance* de l'entreprise (corruption, trafic d'influence, conflits d'intérêts, données personnelles, plan de vigilance des tierces parties, LCB/FT, sanctions, embargos, *export control*, droits de l'Homme, concurrence, réglementations spécifiques au secteur, etc.) ?
- **Ces dispositifs sont-ils effectivement déployés et « managés » ?** Le ou les *compliance officers* disposent-ils de l'autonomie, des ressources nécessaires et de la vision 360° pour leur mission ? Ont-ils un

accès effectif au plus haut niveau de la hiérarchie ?

- **Formation des collaborateurs** : les collaborateurs sont-ils régulièrement formés au respect de ces dispositifs ? Existe-t-il des mesures d'évaluation de ces programmes de formation ? Les collaborateurs peuvent-ils consulter les *compliance officers* pour obtenir une *guidance* claire et opérationnelle en cas de dilemmes éthiques ? Ne risquent-ils pas d'être pénalisés quant à la réalisation de leurs objectifs ?

- **Ressources humaines** : les questions d'éthique, y compris l'éthique dite « employeur », sont-elles suffisamment prises en compte dans les processus RH (notamment dans la définition des objectifs ou vis-à-vis des comportements contraires au bien-être au travail de certains collaborateurs) ? Le « management par l'exemple » est-il respecté ? Comment le mesure-t-on ?
- **Communication** : existe-t-il une communication effective sur l'importance du respect attaché par l'entreprise aux dispositifs

extra-financière aborde-t-elle ces questions de manière ouverte ?

* *
*

Au vu des exigences accrues des régulateurs et des parties prenantes (notamment actionnaires et salariés) comme des niveaux de sanctions sans cesse croissants, l'audit de la culture d'éthique et de *compliance* de l'entreprise revêt un enjeu de plus en plus important.

« La culture doit susciter une adhésion réelle de chaque collaborateur et dirigeant de l'organisation à un corpus de valeurs »

- **Gestion des alertes** : le dispositif de gestion des alertes et des investigations est-il « mature » ? La procédure existante protège-t-elle les lanceurs d'alerte ? Les alertes font-elles systématiquement l'objet d'une investigation ? Ces investigations sont-elles effectuées de manière confidentielle et indépendante ?

d'éthique et de *compliance*, y compris celui de gestion des alertes et de protection des lanceurs d'alertes (par exemple sous forme de sondages anonymes des salariés) ?

- **Transparence** : quel est le degré de transparence de l'entreprise en matière d'éthique en interne, mais aussi vis-à-vis des parties prenantes ? La communication

Il suppose néanmoins que l'entreprise ait d'abord mis en place un dispositif de *compliance* cohérent avec son référentiel de contrôle interne, sur la base des bonnes pratiques attendues en la matière. À cet égard, la loi Sapin II devrait aider les entreprises à construire ou développer ces dispositifs, à travers notamment l'exigence de mise en place de codes de conduite, de cartographie des risques, de recueils des alertes ou encore de mesures de *monitoring*. Rappelons toutefois que la culture d'éthique et de *compliance* ne se résume pas à la seule loi Sapin II qui ne concerne « que » la corruption et le trafic d'influence. ■

Nouveau COSO ERM

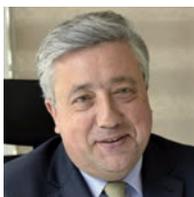
Au moment où nous lançons l'impression du présent numéro, l'IIA vient d'adresser à l'IFACI la **nouvelle version** du « **COSO Enterprise Risk Management** » publiée avec un nouveau sous-titre très significatif « **Integrating with Strategy and Performance** » illustré par le schéma ci-dessous.

L'IFACI ne manquera pas de revenir sur les composantes et les principes de cette démarche renouvelée.



Les valeurs du groupe ExxonMobil

Témoignages du PDG et du responsable du contrôle interne d'Esso SAF



Antoine du Guerny, Président directeur général, Esso SAF (filiale du groupe ExxonMobil)



Alain Hoche, Responsable du contrôle interne, Esso SAF (filiale du groupe ExxonMobil)

Cet article apporte une vision claire et synthétique sur la conception de l'éthique et des valeurs au sein d'un très grand groupe industriel. Il couvre également les obligations vis-à-vis des parties prenantes.

Les valeurs du groupe ExxonMobil

Des valeurs identiques dans tous les pays ...

ExxonMobil Corporation repose sur une volonté absolue d'intégrité. Cela nous vaut une réputation mondiale d'honnêteté, de comportement éthique et équitable. Cette réputation s'est bâtie au fil des décennies, parce que le groupe ExxonMobil attend de tous ses dirigeants et salariés qu'ils fassent ce qu'il



faut, comme il faut et en toute occasion. Cette réputation est pour notre groupe un atout qui n'a pas de prix et ces valeurs sont absolument identiques dans tous les pays du monde où l'entreprise est présente.

... fondamentales pour l'entreprise...

Le groupe ExxonMobil a une approche simple de l'intégrité des affaires qui a fait ses preuves au cours du temps. Il est fondamental et incontournable de respecter toutes les lois, règles et réglementations applicables. Au-delà de cette obligation, nous attendons de nos salariés, honnêteté, loyauté et intégrité en toute occasion. La société ne tolère aucune malhonnêteté, aucun résultat obtenu en

violant la loi ni aucune falsification ou dissimulation vis-à-vis de la hiérarchie ou de la Direction. L'entreprise conduit ses affaires dans le respect le plus strict des réglementations et entend que tout son personnel œuvre dans ce sens.

... et une diffusion efficiente au sein du personnel

L'entreprise s'appuie sur des politiques qui doivent être connues, comprises et appliquées pour la part qui incombent aux salariés. Ces politiques sont importantes car elles conditionnent la manière d'exercer notre métier. Non seulement le résultat des actions que nous entreprenons est important, mais la manière dont nous atteignons ce résultat est tout aussi essentielle. Par exemple, la société veillera à ne pas tirer avantage de manière abusive de situations résultant d'une loi trop permissive. Travailler dans une société qui affiche sa volonté d'éthique dans la pratique des affaires et qui donne réellement les moyens à son personnel de respecter la réglementation est très positif pour les salariés qui ne sont ainsi pas confrontés à des situations floues. Le respect des réglementations est primordial et les politiques clarifient de manière explicite ce qu'il est admissible de faire ou de ne pas faire dans les différents domaines qui entourent l'activité professionnelle.

Notre dispositif de gouvernance dans ce domaine

Le groupe ExxonMobil pratique une politique de communication ouverte. Notre objectif est d'encourager le personnel à poser des questions, à exprimer ce qui les préoccupe et à formuler des suggestions pertinentes en matière de pratique des affaires. Pour signaler un doute ou une violation présumée, la première démarche est de s'adresser à son supérieur immédiat. Mais il peut aussi arriver que le salarié ne souhaite pas aborder le problème en présence de son supérieur : dans ce cas, il peut avertir la Direction juridique ou le Service d'audit interne. Il peut aussi alerter via le dispositif d'alerte professionnelle constitué de la boîte vocale prévue à cet effet ou par courrier adressé au responsable de la sécurité. Chaque année, il est demandé aux employés de certifier qu'ils ont lu et connaissent les politiques dont la politique anti-corruption. Les politiques et les procédures mises en place par la société sont régulièrement revues avec les salariés lors des formations sur les sujets liés à la corruption auxquelles ils assistent. Enfin, les politiques de l'entreprise sont rappelées annuellement à l'ensemble du personnel.

Une revue de pratique des affaires, au cours de laquelle la totalité des salariés se voit rappeler dans le détail l'ensemble des politiques en matière de conduite des affaires, se déroule tous les 4 ans par groupes de petite taille. Cette revue quadriennale, au même titre que la certification annuelle, permet à chacun d'obtenir toute clarification qu'il jugerait nécessaire auprès de sa hiérarchie, de la Direction du contrôle financier ou de la Direction juridique.

L'implication de la fonction audit interne

L'audit interne fournit une appréciation indépendante du degré de conformité avec les politiques, standards, procédures de la société et veille au respect des valeurs de l'entreprise, en particulier en matière de prévention et détection de la corruption. Par exemple, pour s'assurer d'un traitement équitable entre la société, ses clients et ses fournisseurs s'il s'avère lors d'un audit que les termes d'un contrat n'ont pas été correctement appliqués.

L'indépendance organique de l'audit interne au sein de la société permet de garantir son objectivité dans le choix des activités à auditer ou dans l'évaluation du système de contrôle en place. Les auditeurs ont accès à toute opération, tout document, tout bien qu'ils considèrent d'importance ou toute personne qu'ils jugent nécessaire de rencontrer pour conduire leur mission. Les différentes directions de l'entreprise ont ensuite l'obligation de prendre en considération l'ensemble des observations de l'audit interne en prenant les actions appropriées dans des délais convenus en fonction des risques à couvrir et des contraintes de mise en œuvre.

Les compétences essentielles attendues des auditeurs sont les suivantes :

- observer scrupuleusement les principes de l'audit, mettre pleinement en œuvre les bonnes pratiques et analyser les documentations demandées ;
- faire preuve de discernement et de hauteur de vue en tant qu'auditeur ou responsable de l'équipe d'audit ;
- identifier les activités clés au sein de l'entité auditée, les risques associés et les faiblesses potentielles de contrôle en fonction des résultats des tests entrepris ;
- être capable de se fixer des objectifs et de mener des entretiens avec une large diversité de personnes au sein de l'organisation auditée ;
- montrer ses capacités de communication, orale et écrite, et notamment d'esprit de synthèse dans la rédaction des rapports.



Nos obligations vis-à-vis de nos parties prenantes

Notre société entend régulièrement une revue de pratique des affaires. Dans ce cadre, il lui paraît important de communiquer à ses partenaires commerciaux les attentes du groupe ExxonMobil relatives à ce sujet. En ligne avec notre exigence en matière d'éthique des affaires, notre principal objectif est de nous assurer que nous conduisons nos affaires avec la plus grande intégrité. Nous attendons de nos fournisseurs de biens et de services qu'ils s'engagent sur les mêmes exigences.

Tous les 4 ans, nous invitons l'encadrement des entreprises extérieures travaillant sur nos sites et nos chantiers à des revues de pratique des affaires où nous leur rappelons les valeurs qu'ils ont pris l'engagement de respecter selon les clauses de leurs contrats.

De même, toute irrégularité commise par un prestataire extérieur fait l'objet d'une revue au plus haut niveau par le management du groupe au même titre que les irrégularités commises en interne.

Les exigences du groupe ExxonMobil concernent les conditions d'attribution des contrats, l'attitude personnelle dans les relations commerciales, le respect des lois en vigueur, l'enregistrement sincère et fidèle des transactions. Tous les règlements financiers et facturations doivent refléter correctement les transactions que nous avons avec nos partenaires commerciaux. Aucun des salariés du

groupe ExxonMobil n'est autorisé à demander à nos partenaires commerciaux quoique ce soit de contraire aux lois et règlements en vigueur. Nous nous engageons à ce que l'attribution des contrats ou commandes se fasse de façon équitable. Nous encourageons nos partenaires à nous contacter s'ils reçoivent des informations contraires ou s'ils estiment avoir des inquiétudes à ce sujet.

Le groupe ExxonMobil s'engage à assurer un environnement de travail sûr, sain, et productif pour ses salariés, les employés des entreprises intervenantes et toute personne ayant accès aux biens, sites et installations de l'entreprise. En outre, le groupe attend de toutes les entreprises intervenantes qu'elles aient et fassent appliquer une politique écrite en matière de drogue, d'alcool et autres substances prohibées. Un autre élément clef de nos pratiques concerne les cadeaux ou avantages pouvant être offerts à notre personnel. Celui-ci n'est pas autorisé à recevoir des cadeaux ou autres avantages d'une valeur significative ou de manière répétitive de la part de personnes cherchant à entrer en relation commerciale avec nous. Nos partenaires commerciaux sont informés de cette exigence, mais il nous semble utile de le rappeler à chaque occasion pour notre bénéfice mutuel.

Le contrat passé avec le groupe ExxonMobil oblige la partie prenante à respecter toutes les lois applicables. De plus en plus de pays adoptent des lois sur la protection ou sur la confidentialité des données, qui régissent la

collecte et le traitement des informations personnelles. Ces lois traitent non seulement, de la façon dont ces informations sont recueillies, mais également de l'objectif pour lequel elles sont utilisées. D'autre part, dans de nombreux pays il existe également des restrictions particulières sur les modalités de transfert des données personnelles par-delà les frontières nationales et à des tiers. Le groupe tient à protéger et assurer la confidentialité des données personnelles de ses salariés, contractants, fournisseurs et autres tierces parties. Si ce n'est pas déjà fait, ils doivent adopter des mesures adéquates pour conserver de façon sûre toutes les données personnelles utilisées dans le cadre de son contrat avec ExxonMobil et mettre en place des procédures pour garantir la parfaite conformité aux lois applicables dans ce domaine.

Le groupe ExxonMobil engage également ses partenaires commerciaux à être vigilants sur la circulation illégale d'informations par laquelle certaines personnes peuvent offrir de fournir des informations commerciales en vue de fausser les appels d'offres et obtenir des marchés par la corruption. Une telle pratique est illégale et nos partenaires sont tenus de nous informer dans le cas où un incident de ce genre se produirait.

Pour une bonne diffusion et compréhension de nos pratiques de conduite des affaires, nous demandons à nos partenaires commerciaux d'informer les personnes de leur société ou de leurs filiales en contact avec nos services d'achats. ■

- évidentes pour les membres de l'entreprise,
- en interaction les unes avec les autres,
- qui se manifestent par des productions matérielles et symboliques,
- et se sont construites tout au long de l'histoire de l'entreprise en réponse aux problèmes qu'elle a rencontrés. »

La matérialisation de la culture d'entreprise est facilitée par l'identification de composantes repérables sur le terrain, par exemple :

- les modes de relation internes entre pairs ou à l'intérieur de lignes hiérarchiques : empreintes de formalisme ou fluides ;
- les modes de relation avec les interlocuteurs extérieurs (clients, fournisseurs, concurrents, etc.) : suspicion et surveillance ou esprit de partenariat ;
- les codes vestimentaires, le langage : « ce qui se fait ou pas », le tutoiement ;
- les rituels d'intégration (le stage ouvrier), de reconnaissance, de gratification, de sanction ;
- les valeurs et les normes qui influencent les comportements.

Le plus souvent implicite et peu saisissable, la culture apparaît souvent quand elle est mise en tension :

- à l'occasion de fusions ou rapprochements,
- lorsqu'il n'y a plus d'alignement entre elle, la structure et la stratégie,
- à l'occasion de démarches de changement.

Pour nous, auditeurs et responsables de contrôle interne, à la fois évaluateurs et acteurs du changement, l'appréhension de la culture de l'organisation est nécessaire pour la **comprendre**, l'**évaluer** et participer à sa **transformation**.

Des guides récents proposent des approches méthodologiques :

- un guide IIA : « Auditer la culture d'une organisation » (2016) ;
- un guide IIA UK : « *Organisational culture : Evolving approaches to embedding assurance* » (mai 2016).

L'IFACI a publié en 2011 un **cahier de la recherche**, fruit des travaux d'un groupe de travail, sur « **les variables culturelles du contrôle** »². Ce cahier propose des clés de lecture et des pistes d'action présentées ci-après.

Les variables culturelles pour appréhender la culture de l'organisation

Les composantes de la culture d'une organisation sont sous-tendues par des **variables** qui mettent en jeu le rapport à différentes

dimensions. Par exemple, le rapport au pouvoir influence les processus de décision et de délégation ; le rapport à la règle est reflété par l'écart entre ce qui est prescrit et ce qui est obtenu.

L'unité de recherche a identifié **13 variables** qui peuvent être mises en relation avec des pratiques de contrôle interne : le rapport à la mission, à l'homme, à l'action, à l'espace, à la règle, au temps, au management, au changement, au pouvoir, au tangible, à l'autonomie, à la communication, à l'argent.

Une des hypothèses sous-jacentes du cahier de la recherche est qu'il existe un lien entre ces variables culturelles et le contrôle interne. Il est apparu intéressant d'éclairer ce lien dans quatre champs :

- la mise en place d'un dispositif de contrôle interne,
- le déploiement de l'amélioration continue d'un dispositif de contrôle interne,
- l'étude du lien avec l'auditeur ou le contrôleur interne lorsqu'il émet des recommandations ou des préconisations,
- le marketing du contrôle. Il s'agit d'étudier comment porter le discours du contrôle auprès de l'ensemble de l'entreprise, et plus particulièrement auprès des instances de gouvernance.

A partir de ces variables, le groupe de travail a élaboré un **questionnaire de diagnostic de 70 questions**, permettant de caractériser les traits culturels d'une organisation (voir extrait en encadré).

Les liens entre variables culturelles et éléments du contrôle interne peuvent être analysés de différentes manières :

- Pour certaines questions, le choix d'une modalité de réponse traduit un **levier** pour

la composante de contrôle interne liée. Ainsi, pour la variable « Mission » (cf. tableau ci-dessus), la modalité de réponse 1 à la question 1 (« Vous adhérez pleinement aux objectifs et aux valeurs de votre organisation ») constitue un **facteur favorable** possible pour le déploiement d'une charte d'éthique. En revanche, la réponse inverse (« Vous vous limitez à apporter vos compétences à l'entreprise ») ne constitue pas forcément un **frein**, mais devra être prise en compte pour adapter le discours sur les valeurs et les comportements attendus et le rendre plus percutant. Au travers de certaines réponses, on peut donc identifier des **pistes d'action** pour faciliter la mise en œuvre ou l'optimisation du contrôle interne.

- La réponse choisie peut aussi constituer un **frein** potentiel ou un **point de vigilance** au regard de la qualité du contrôle interne. Ainsi, pour la question 38, la modalité de réponse 2 (« Les mots "adhésion", "mission" ne font jamais partie du discours des managers de votre organisation ») permet de supposer que le discours sur l'éthique et les valeurs de l'entreprise ne sont pas ou ne seront pas facilement relayés par les managers.
- Enfin, pour certaines questions, les deux modalités de réponse peuvent mettre en évidence l'impact d'un trait culturel sur le contrôle interne. C'est le cas notamment pour la question 38 : « Les mots "adhésion", "mission" ne font jamais partie du discours des managers de votre organisation » :
 - Le choix de la réponse 1 (« Oui, très souvent ») qui indique à la fois un **facteur favorable** à un environnement de contrôle de qualité, appelle aussi un **point de vigilance** : le discours doit être cohérent avec l'action.

Extrait du questionnaire de diagnostic – IFACI

Cahier de la recherche « Les variables culturelles du contrôle »

N° des questions	Questions	Réponse 1	Réponse 2	Variable
1	Vous-même, diriez-vous que	Vous adhérez pleinement aux objectifs et aux valeurs de votre organisation	Vous vous limitez à apporter vos compétences à l'entreprise	mission
38	Les mots « adhésion », « mission » font-ils partie du discours des managers de votre organisation ?	Oui, très souvent	Non, jamais	mission

- Le choix de la réponse 2 (« Non, jamais ») indique un **frein** à la mise en œuvre d'un code d'éthique.

Ce questionnaire peut être utilisé :

- dans son intégralité pour qualifier les traits culturels d'une entité, d'un site, d'une entreprise ;
- en repérant des questions pertinentes compte tenu du contexte de l'entité et/ou du thème de la mission ou de la problématique de contrôle ;
- en ciblant une variable culturelle et les questions qui y correspondent : il peut être intéressant pour un contrôleur ou un auditeur de repérer la présence d'une variable culturelle spécifique dans l'entité où il mène ses travaux afin de mieux en comprendre l'environnement de contrôle.

Une approche par une typologie de profils culturels

La prépondérance de certains traits culturels dans une organisation permet d'esquisser différents « profils culturels ». Pour les identifier, le groupe de travail a utilisé les résultats du questionnaire qui a été adressé à un « échantillon » d'auditeurs internes, de manière à mettre en évidence des profils culturels qui ont un rapport avec le contrôle interne. Leurs dénominations ont été choisies au sein de l'Unité de Recherche.

Le cahier de la recherche propose une étude des interactions entre les profils culturels et les composantes du contrôle interne. Chaque profil est examiné à partir des variables culturelles significatives pour ce profil. Leurs liens avec les composantes ou sous composantes du COSO sont analysés comme des facilitateurs ou des facteurs de résistance pour la mise en œuvre du contrôle et le « marketing » d'un dispositif de contrôle interne.

Exemple : Organisation pyramidale

Ce profil est centré sur la règle, et fait apparaître une culture du résultat, de l'efficacité, voire de la contrainte, à travers la mise en œuvre des valeurs « action », « espace » et « temps » qui caractérisent cette dimension. C'est une organisation centrée sur le statut, voire sur la centralisation, au sein de laquelle l'aspect quantitatif revêt une grande importance. À l'extrême, le caractère protocolaire de la communication peut conduire à une bureaucratie fonctionnant en silos, donnant un caractère artificiel à l'organisation hiérarchique et centralisée.

Le formalisme, prégnant dans cette organisation, est a priori favorable au contrôle interne. Nous pouvons cependant nous interroger sur l'efficacité réelle du contrôle interne, dans un cadre très contraint par un contrôle hiérarchique fort et un formalisme qui peut parfois être excessif.

Prenons par exemple les interactions de ce profil au regard de la composante du contrôle interne « Identification et évaluation des risques ». On trouve dans l'organisation pyramidale deux facteurs favorables :

- une prédisposition à une fixation claire des objectifs qui constitue le point d'entrée de l'analyse des risques,
- la présence de cadres de fonctionnement très formalisés qui doit également faciliter la mise en place de procédures de gestion de ces risques.

Néanmoins, d'autres éléments appellent des points de vigilance :

- d'abord, la prééminence et le formalisme du pouvoir hiérarchique peuvent contrarier la mise en évidence des « vrais » risques. Un cadre rigide peut en effet contraindre la réflexion des opérationnels et même nuire

à la transparence, à la libre expression des collaborateurs qui vont peut-être éviter de s'imposer dans un processus d'identification des risques auxquels ils sont exposés ;

- enfin, un autre point de vigilance réside dans la focalisation sur le quantitatif et la faible prise en compte des résultats qualitatifs, qui peut biaiser l'analyse des risques.

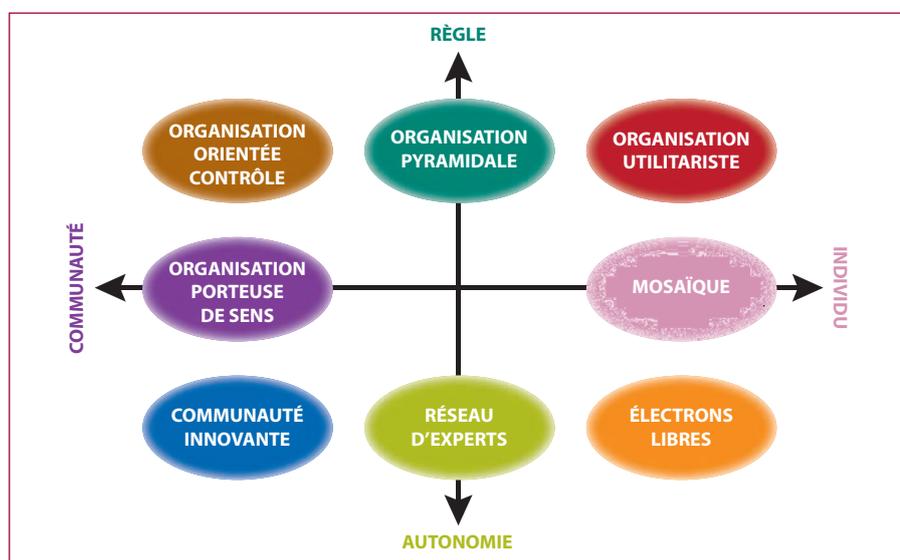
* *
*

Le cahier de la recherche « Les variables culturelles du contrôle » constitue ainsi un **vecteur de sensibilisation** de l'audit et du contrôle internes sur l'impact des variables culturelles, sur les constats d'audit et sur le déploiement du contrôle interne. Il propose :

- un outil sur la **caractérisation des traits culturels** de vos organisations, via le questionnaire ;
- des réponses **pour identifier des leviers, des freins potentiels, des points de vigilance** au regard de la qualité du dispositif de contrôle interne, grâce à cette grille de questionnement ;
- des **pistes d'actions**, c'est-à-dire des propositions pour éviter le frein et/ou gérer le point de vigilance.

Pour les professionnels de l'audit et du contrôle Internes, l'application pratique peut prendre plusieurs formes au travers de différents niveaux de lecture complémentaires :

- dans le premier cas, il pourra par exemple s'agir de développer un élément du contrôle interne qui apparaît systématiquement comme défaillant lors des missions d'audit ; l'analyse des traits culturels liés à cet élément permettra de mieux appréhender les facteurs explicatifs du dysfonctionnement ;
- dans le second cas, un responsable du contrôle interne, chargé de déployer un référentiel de contrôle interne ou une démarche d'auto-évaluation du contrôle interne dans une entité donnée, pourra être intéressé par les traits culturels dominants (son « profil culturel ») pour identifier des points d'appui ou des freins potentiels ;
- dans les deux cas, les recommandations de l'audit interne pourront être ajustées en conséquence pour faciliter leur appropriation et leur mise en œuvre. ■



¹ Cadre intégré de contrôle interne et COSO ERM.

² Le cahier de la recherche peut être téléchargé sur <http://www.ifaci.com/Bibliotheque/Bibliotheque-en-ligne-telecharger-la-documentation-professionnelle/Presentation-130.html>

L'adaptabilité, clef de la compétitivité de l'entreprise

Les valeurs, c'est l'ADN de l'entreprise



Eric Albert, Président directeur général, Uside

Le président de l'USIDE met clairement en lumière les leviers essentiels à ses yeux de la compétitivité des entreprises aujourd'hui, au premier desquels figurent l'adaptabilité, la culture et les valeurs de l'entreprise.

Revue AR&C : Vous présidez, Eric Albert, le cabinet Uside que vous définissez comme le premier cabinet de conseil spécialiste des mutations culturelles et des comportements en entreprise. Pourquoi êtes-vous aussi affirmatif ?

Eric Albert : Je maintiens que dans le domaine des comportements et des cultures d'entreprise nous sommes le premier cabinet. Mon appréciation repose sur deux éléments, d'une part notre taille importante avec 70 consultants, et d'autre part, le fait que nous sommes exclusivement centrés sur les sujets de comportement et d'évolution culturelle, autrement dit, tout ce qui touche à la dimension humaine du travail.

Aujourd'hui, l'adaptabilité devient la clé de la compétitivité pour les entreprises. Et le facteur déterminant de cette adaptabilité, c'est l'humain. Pendant longtemps, les enjeux des entreprises ont été surtout tournés vers la compétition entre elles ; une entreprise, dans un champ d'activité donné, se comparait aux entreprises du même secteur d'activité, et l'enjeu était essentiellement le gain de productivité.

Aujourd'hui, les entreprises ne savent plus où se trouvent leurs concurrents. Prenons l'exemple bien connu du contrat de rénovation du réseau d'adduction d'eau de l'île de Malte. Quels sont les prétendants naturels ? Veolia, Suez Environnement et autres. Et le gagnant est IBM ! Mais pourquoi ? Parce que IBM propose un réseau intelligent en expliquant que le sujet fondamental est la perte des eaux à l'intérieur du réseau qui doit être maîtrisée. Aujourd'hui, il est donc difficile d'identifier d'où va émerger notre véritable concurrent. Nous pouvons également nous demander pourquoi nous assistons à une prolifération de *start-up*.

La raison est très simple, la *start-up* se demande comment elle peut s'insérer dans la chaîne de valeur des entreprises existantes pour « capter » une part de valeur.

S'il y en a beaucoup, c'est que toute entreprise est vulnérable. Dans le contexte actuel, l'enjeu de l'entreprise n'est pas en priorité dans le gain de productivité, mais dans la recherche des sujets où elle peut, grâce à sa compétence, identifier des nouvelles opportunités, des nouveaux marchés. L'enjeu majeur est celui de l'adaptabilité face à un environnement extrêmement changeant. Dans ce contexte inédit, faire évoluer les acteurs, c'est ce qui est de loin le plus compliqué.

AR&C : Faut-il dès lors anticiper le futur et se demander comment il va évoluer de manière à trouver le personnel qualifié pour répondre à cette évolution ?



E. A. : Certes, mais anticiper est très complexe. Nous sommes de plus en plus dans l'essai / erreur et le vrai défi va être la souplesse d'adaptation des acteurs. Nous sommes contraints de faire face avec nos propres ressources et nous travaillons sur cette capacité à nous adapter.

C'est également un enjeu de formation et surtout de motivation des collaborateurs pour faire évoluer les comportements, les *soft skills*.

AR&C : Dans ce monde en pleine évolution peut-on s'appuyer sur la culture d'entreprise ?

E. A. : La culture d'entreprise est constituée d'un ensemble de convictions communes à l'ensemble des salariés. Convictions sur ce qui est efficace et sur ce qui est important dans la façon de travailler les uns avec les autres. C'est vrai d'une culture d'entreprise comme c'est vrai d'une culture nationale. Pour illustrer mon propos : pourquoi un Allemand arrive-t-il à l'heure ? Eh bien, un Allemand arrive à l'heure parce qu'il a, dans sa culture, le fait qu'en haut de son modèle, arriver à l'heure, c'est important, à la fois dans son comportement et dans son rapport avec les autres.

Pourquoi un Brésilien n'arrive-t-il pas à l'heure ? Ce n'est pas dans sa culture. Ce n'est pas important. La culture se constitue au cours du temps, souvent influencée par les valeurs des fondateurs puis par celles des dirigeants qui leur ont succédé. C'est à travers les valeurs que la culture d'entreprise trouve son expression la plus explicite. Elle se transmet aux nouveaux arrivants parfois de façon implicite. Ce qui se fait et ne se fait pas, ce qui est important et ce qui ne l'est pas se diffusent par petites touches. Les valeurs, c'est l'ADN de l'entreprise, c'est ce qui la différencie des autres entreprises et que, quoi qu'il arrive, elle va garder.

Mais la culture n'est pas fondée que sur des valeurs, elle change aussi en fonction du contexte avec les éléments d'adaptabilité qui vont faire évoluer leurs comportements face aux enjeux auxquels l'entreprise est confrontée.

Faire évoluer les comportements, c'est vraiment là notre cœur de savoir-faire. C'est vraiment là-dessus que le cabinet s'est construit.

AR&C : L'important, c'est donc l'évolution des comportements des acteurs pour assurer constamment une adéquation avec les nouveaux enjeux.

E. A. : Absolument. La capacité à faire évoluer ces comportements relève effectivement d'un entraînement, d'un travail permanent. Un exemple très simple : certaines entreprises ont été extrêmement efficaces dans un

modèle très hiérarchisé et dont le modèle n'est plus adapté à leurs nouveaux enjeux stratégiques. Mais changer un modèle hiérarchisé, c'est très compliqué. Tous les acteurs de la chaîne doivent évoluer en même temps.

AR&C : Une évolution est largement évoquée dans les médias. Il s'agit de « l'entreprise libérée » dans laquelle le management est fondé sur la confiance, la majorité des salariés pouvant décider toute action. Qu'en pensez-vous ?

E. A. : Tout d'abord ce terme me laisse perplexe, je ne sais pas de quoi l'entreprise est libérée. Je pense que ce terme véhicule une vision du management probablement adaptée à certaines entreprises, à certaines circonstances et pas à d'autres. Et surtout, je crois que, de moins en moins, on peut dire : « Voilà le modèle à suivre. ». Il n'y a pas un modèle unique.

Donc, l'entreprise libérée est intéressante dans le sens où il y a des expériences vraiment stimulantes permettant de simplifier les processus et de donner plus d'autonomie aux acteurs.

Attention aux effets de mode dans le

souvent, l'éthique a besoin d'être réprécisée. Souvent, les valeurs ne sont pas suffisamment définies par rapport à l'ADN de l'entreprise et sont plutôt une espèce de *wishful thinking*. Elles devraient au contraire être ancrées dans l'ADN. Il doit se dégager de ses valeurs un certain nombre de principes éthiques devant souvent être précisés.

Les valeurs ne sont pas utilisées comme elles devraient l'être, c'est-à-dire, par exemple, comme référence pour recruter, évaluer et promouvoir les collaborateurs.

Aujourd'hui, les valeurs, c'est souvent un poster qu'on accroche au mur et qu'on ne suit pas trop !

AR&C : Que pensez-vous des codes d'éthique ?

E. A. : Ils sont indispensables mais le plus important est la façon dont leur application est contrôlée. Récemment, un haut fonctionnaire de la fonction publique me disait qu'il ne pouvait même plus prendre un repas avec des gens avec lesquels il travaillait, parce que le repas pouvait être l'objet de la corruption. La tendance est d'imposer des règlements qui finissent par devenir absurde plutôt que d'en-

« L'exemplarité, ce n'est pas d'être parfait, c'est plutôt promouvoir une dynamique de progrès par rapport à la situation présente »

domaine managérial. Mais il est probable que les entreprises doivent stimuler les initiatives chez leurs collaborateurs. Pour cette démarche, elles doivent trouver leur propre chemin.

AR&C : Mais il apparaît souhaitable que toute entreprise travaille avec un minimum de confiance avec l'ensemble des collaborateurs.

E. A. : Oui bien entendu. Mais nous constatons qu'au fil des années, l'entreprise s'est peu à peu enfermée à l'intérieur d'un carcan de *process* et de *reporting* qui va évidemment à l'encontre de ce que j'appelle l'adaptabilité. On ne peut pas dire à la fois : « Prenez des initiatives et en même temps, respectez les *process* ». Incontestablement, il faut travailler sur cette problématique.

AR&C : Comment s'intègre l'éthique dans la culture d'entreprise ?

E. A. : Normalement, à travers les valeurs se dégagent des éléments d'éthique. Mais

courager les gens à intégrer les valeurs. L'enjeu est plus dans les comportements que dans les procédures. Les codes éthiques ne doivent pas devenir « une série de *process* » qui sont autant de capitulations à faire évoluer les comportements.

J'aime bien l'idée de l'entreprise autoportée, de l'entreprise plus horizontale plutôt que la notion d'entreprise libérée qui implique une véritable responsabilisation des acteurs.

AR&C : Quelles sont les meilleures façons de diffuser les valeurs de l'entreprise ?

E. A. : En premier lieu, il faut intégrer les valeurs dans le processus de recrutement, puis le processus d'évaluation pendant la période d'essai. Ensuite, le respect de ces valeurs doit être pris en compte dans le processus d'évaluation de la performance et dans le processus de promotion. Enfin, il faut les faire vivre et apprécier leur application pratique. Il faut y consacrer du temps à travers des groupes de travail.

Une illustration pour deux valeurs : le respect

POINT DE VUE

de l'individu et l'exigence de résultats. La combinaison de ces deux valeurs doit être équilibrée pour éviter d'être, soit trop conciliant, soit trop autoritaire. Ce qui est compliqué, c'est l'arbitrage entre les valeurs.

AR&C : Comment les valeurs sont-elles définies ? Y-a-t-il des dénominateurs communs à toutes les entreprises ? Ou bien, certaines sont-elles spécifiques pour que l'on puisse dire, en citant les valeurs, « Celles-ci appartiennent à telle entreprise » ?

E. A. : Voici un exemple. Total vient tout juste de redéfinir ses valeurs. Dans les valeurs de Total, il y a l'esprit pionnier. Eh bien, l'esprit pionnier, vous ne le voyez pas chez BNP Paribas. L'esprit pionnier, c'est typiquement une valeur véritablement ancrée dans la culture de Total.

AR&C : Mais comment s'assurer, au fil du temps, que les collaborateurs connaissent les valeurs et qu'ils les respectent ? Faut-il, par exemple, s'en assurer lors de l'évaluation annuelle entre le responsable hiérarchique et son subordonné ?

E. A. : La seule façon de vérifier que la personne respecte les valeurs, c'est de l'observer non pas seul mais à plusieurs.

Typiquement, à Uside, nos valeurs sont très importantes. Pendant la période d'essai, nous désignons toujours 5 ou 6 personnes entourant la personne recrutée qui est informée qu'elle sera observée, en situation, sur le respect de nos valeurs.

Netflix est une entreprise qui a beaucoup travaillé sur ce thème. Elle revendique 9 valeurs absolument essentielles, fondamentales, bien intégrées par l'ensemble du personnel qui dispose d'une forte autonomie. Est-ce une « entreprise libérée » ? Oui peut-être...

Par exemple, pour un voyage, la règle est d'engager la dépense sans avoir à demander l'autorisation avec un principe : « Je dépense pour l'entreprise comme je dépenserais pour moi ». Eventuellement, des comptes sont demandés a posteriori, mais jamais a priori.

AR&C : En définitive, lorsqu'il y a moins de contrôles a priori, les contrôles éventuels ont lieu a posteriori, n'est-ce pas là le rôle de l'audit interne ? Que pensez-vous de la pratique consistant à signer un code d'éthique par les personnes recrutées ?

E. A. : Si l'accent n'est pas mis sur le contrôle a priori, l'audit doit remplir son rôle. En général, nous sommes incapables d'avoir un effet sur le comportement des personnes contrôlées a priori. C'est pourquoi nous insistons sur cette

dimension comportementale à partir des valeurs permettant de faire confiance aux acteurs.

Lorsque vous signez un code d'éthique c'est souvent insuffisant. Vous l'oubliez aussi vite que vous le signez, comme le code de la route. Qui relit le code de la route régulièrement ? Ce qui compte, c'est le comportement au quotidien, c'est le regard des autres, c'est la réflexion sur le sujet.

AR&C : Quelle est la responsabilité du Conseil d'administration, de la Direction générale, des cadres supérieurs, pour que ce dispositif fonctionne correctement et que les valeurs soient connues, respectées par tous, avec le devoir d'exemplarité du plus haut niveau ?



E. A. : La plupart du temps, le Conseil d'administration ne joue pas son rôle. Il ne connaît pas les valeurs de l'entreprise et ne demande pas de comptes. De quelle façon respecte-t-il les valeurs ? Comment les fait-il vivre dans l'entreprise ?

Le Conseil considère que ces sujets ne sont pas importants alors qu'ils sont majeurs. Il y a au sein du conseil une espèce de « entre nous, on n'a pas besoin de parler de cela ! ». Selon moi, au contraire il est essentiel que le Conseil réfléchisse à ce sujet.

AR&C : Les cadres dirigeants sont-ils conscients que l'exemplarité doit venir du plus haut niveau puis se diffuser à l'ensemble des collaborateurs ?

E. A. : Régulièrement, on parle de l'exemplarité. Mais l'exemplarité, ce n'est pas d'être parfait. L'exemplarité, c'est plutôt promouvoir une dynamique de progrès par rapport à la situation présente. C'est dire à la fois : « Moi,

comme tout le monde, je considère que je dois être évalué sur la façon dont j'applique les valeurs » et « Moi, comme tout le monde, je considère que je dois faire un travail sur moi-même, sur la façon de les développer et les appliquer ».

AR&C : Quelle est l'implication de la fonction Audit interne dans la promotion des valeurs ?

E. A. : Pour l'instant, je pense qu'elle est faible. Mais ce qui est intéressant dans la fonction Audit interne c'est qu'elle peut « pénétrer dans beaucoup d'endroits » et, sans se limiter aux chiffres, observer la façon dont on arrive au résultat, et s'interroger justement sur la place des valeurs dans le processus.

AR&C : Vis-à-vis des parties prenantes, des fournisseurs notamment, quel est le rôle que doit avoir une entreprise dans le domaine des valeurs ?

E. A. : Elle n'a pas vocation à imposer ses valeurs aux parties prenantes, car nous ne sommes pas dans un jeu de bataille des valeurs. Elle doit se demander : dans mon interface avec les parties prenantes (fournisseurs, collaborateurs), dans quelle mesure puis-je appliquer mes valeurs à un fournisseur ? Je dois respecter le fournisseur et ne pas être dans le schéma classique, le rapport hyper dominant. C'est un vrai sujet.

En matière du travail des enfants dans certains pays, nous sommes au-delà des valeurs, c'est l'éthique de base.

Je ne connais pas les valeurs de Carrefour, mais il serait intéressant de savoir comment Carrefour applique ses valeurs au quotidien vis-à-vis de ses fournisseurs, petits ou grands. ■



L'éthique sans les valeurs, c'est de la « comm' »



René Villemure, Éthicien

Ethicien reconnu mondialement, l'auteur apporte un éclairage inédit sur le concept de l'éthique. Il souligne avec force que, sans les valeurs, les déclarations solennelles de l'entreprise sur l'éthique ne sont que de simples manœuvres de communication.

Le climat de suspicion et de post-vérité, conjugué aux « fausses nouvelles » répandues sur le web voit croître quotidiennement les demandes d'éthique et les divers discours sur l'éthique. L'éthique semble être devenue un remède miracle pour les dirigeants de sociétés commerciales et leurs employés, pour nos gouvernements et même pour les médias. Plusieurs parmi ceux-ci parlent d'éthique en exigeant un code du même nom ; certains se drapent d'éthique et affirment sans rire que l'éthique est importante mais que ça demeure l'affaire des autres ; d'autres encore réaffirmeront leurs « valeurs corporatives » en voulant

montrer à tous leur capacité à être labellisés « éthique plus ».

Mais, au gré de ces discours auto-congratulateurs, parfois pompeux et souvent vides de sens en ce qui concerne les valeurs éthiques, posons la question essentielle : après tous ces efforts, sommes-nous pour autant plus moraux ? La réponse à cette question n'est pas simple. Quelques précautions et précisions s'imposent...

Il faut savoir que les valeurs énoncées et affichées dans les discours corporatifs et les plans stratégiques au nom de l'éthique sont souvent des leurres. À la lecture des documents de l'entreprise il est difficile, voire impossible, de comprendre si les valeurs affichées servent une quelconque vision du Bien ou si ces valeurs ne servent qu'à « faire joli » ou encore à dédouaner les dirigeants en quête de motivation pour leurs employés. Du même souffle, les valeurs semblent souvent n'être devenues qu'un des éléments de promotion de l'entreprise qui en profite pour « surfer » sur un concept à la mode, celui de l'éthique, en le vidant de son sens premier et en le réduisant, lentement mais sûrement, jusqu'à l'obtention d'une esth-éthique molle destinée à impressionner les chalandes. Pour preuve, la plupart des tenants des « valeurs corporatives » ou « organisationnelles » interrogés ne peuvent dire s'ils savent réellement ce qu'est ou ce que représente le concept de « valeur » et, conséquemment, ce à quoi ces valeurs devraient servir. La réponse à cette question, pourtant fondamentale, est souvent moins que concluante...

Tentons d'aller un peu plus loin en précisant ce qu'est une valeur éthique.

Le mot « valeur » est dérivé du latin *valorem* qui, lui, représente un idéal, un horizon dans lequel on croit. On trouve les valeurs importantes, conséquemment, on les « valorise ». Pour le dire simplement : une valeur est, selon le sens premier, un élément qui a de la valeur. Force est cependant de convenir qu'il existe une différence considérable entre les nombreux éléments que l'on peut vouloir valoriser. Il existe, par exemple, une différence conceptuelle irréductible entre une valeur financière, une valeur religieuse et une valeur dite « éthique ». Laissons la finance aux financiers et la religion aux théologiens puis

concentrons-nous particulièrement sur la dernière catégorie de valeur en précisant notre question initiale : Qu'est-ce qu'une valeur « éthique » ?

Pour qu'une idée ou qu'un concept puissent être considérés comme étant des valeurs éthiques il existe un petit test qui implique de répondre positivement à deux exigences sans lesquelles les concepts en présence ne peuvent être qualifiés de valeurs éthiques. En premier lieu, l'idée ou le concept doivent avoir un contenu nécessairement moralement positif. En second lieu, l'idée ou le concept doivent contenir leur propre raison d'être ou, pour le dire autrement, ils doivent être accomplis pour eux-mêmes. Prenons l'exemple de l'honnêteté. En matière d'honnêteté, il n'existe pas de moyen malhonnête d'être honnête. L'honnêteté est ainsi, en elle-même, nécessairement moralement positive. En second lieu, force est de constater qu'il ne fait pas sens de demander à une personne : pourquoi êtes-vous honnête ? La question, le libellé même de la question, ne font pas sens. La personne qui est honnête l'est au nom de l'honnêteté en soi. On est honnête parce qu'on est

Son intention éthique ne demeurera qu'un désir, ses actions seront vaines, présomptueuses et, en définitive, moralement inutiles... mais il pourra toujours se reconforter en disant que l'exercice était difficile et qu'il n'avait pas de mauvaises intentions...

En matière d'éthique, il faut être vigilant, la bonne intention seule ne suffit pas. Afin d'éviter l'instrumentalisation de l'éthique ou les dérapages éthiques il faut, en tout temps, avoir l'œil ouvert et l'esprit critique afin de remarquer, de dénoncer ou de refuser de participer à ces efforts éthiques mal conçus, mal menés, mal encadrés et parfois entrepris pour les mauvaises raisons qui ne pourront finir que par des échecs prévisibles. Ces échecs dus (au moins) à la mauvaise connaissance de l'éthique ont pour conséquence directe l'affaiblissement de la pertinence de l'éthique alors que l'échec du projet devrait plutôt être attribué à un manque de vision, à un manque de connaissances éthiques appropriées ou carrément à une intention mal éclairée chez les responsables du projet en question.

« **L'honnêteté représente une finalité, une raison dernière pour laquelle une personne agit** »

honnête. C'est tout. L'honnêteté représente une finalité, une raison dernière pour laquelle une personne agit ; l'honnêteté n'est, en aucun temps, soumise à aucun impératif extérieur ou plus élevé.

Ainsi expliqué, il est plus aisé de faire la différence entre les valeurs éthiques et les autres types de concepts que l'on appelle « valeurs ». Si l'idée ou le concept répondent positivement aux deux exigences énoncées plus haut, nous sommes alors face à une valeur éthique ; si l'une ou l'autre ou les deux exigences sont absentes, nous sommes alors face à un moyen, face à un outil ou peut-être face à un slogan mais, surtout, nous ne sommes pas face à une valeur éthique.

Le dirigeant qui choisira de ne pas considérer les deux exigences nécessaires à l'existence même du concept de valeur éthique ne pourra qu'échouer dans son désir d'éthique.

De toute manière, parler d'éthique sans faire précéder ce discours d'une réflexion sincère et compétente sur les valeurs éthiques ne peut résulter qu'en éthique de vitrine ou, disons-le autrement, en de la cosm-éthique...

L'éthique sans les valeurs ne sera jamais que du *storytelling*, de la pub ou de la « comm' ». ... on pourra peindre le monde en rose et vouloir y croire, les chances de succès ne seront jamais qu'aléatoires...

L'éthique est affaire de raisonnement. ■

« La bêtise ne dépasse jamais les bornes. Où qu'elle pose le pied, là est son territoire. »

— Stanislaw Jerzy Lec

Empreinte culturelle d'une organisation

Possibilité d'identifier – avant d'auditer – des pistes d'amélioration ?



Tommaso Capurso, MIA, CIA, CCSA, CRMA, Président de l'UFAI

Chaque organisation dispose d'une empreinte culturelle propre, qui conditionne les pratiques d'exécution de sa stratégie et sa performance par rapport à l'atteinte des objectifs.

La culture organisationnelle joue un rôle fondamental en matière de contrôle interne (maîtrise des risques). Jacques Renard¹ le souligne parfaitement : l'environnement de contrôle interne du modèle COSO est « un élément essentiel qui constitue le fondement de tous les autres éléments : il symbolise la culture ».

Le présent article aurait pu s'intituler « Aider les auditeurs internes à mieux voir et comprendre "la forêt" avant d'auditer "les arbres" ». Il vise à donner à l'auditeur interne des clés concrètes pour développer son questionnement et décrypter l'empreinte culturelle/génétique de l'organisation. Cette introspection rétro et prospective – avant-même d'auditer – peut lui permettre de découvrir des pistes cruciales de progrès pour enraciner durablement l'efficacité d'une organisation. Une réflexion approfondie et innovante, préalablement au plan d'audit et à toute cartographie des risques, s'avère donc indispensable.

Les auditeurs doivent fonder leur plan d'audit sur les risques et les demandes de la Direction et du Conseil. Ils doivent aussi prendre connaissance de la stratégie, des principaux objectifs opérationnels, des risques associés ainsi que des processus de management des risques (norme 2010). Certes... Mais explorent-ils, réellement et en

amont de cet exercice engageant, le « terreau organisationnel », l'« ADN » de leur entreprise ? La plupart des lecteurs auront répondu négativement à cette question capitale. Et pour cause : comment faire ?

« La dimension culturelle s'appréhende difficilement, car la culture d'entreprise a cette étrange qualité d'être la chose la plus partagée et la moins formalisée. [...]

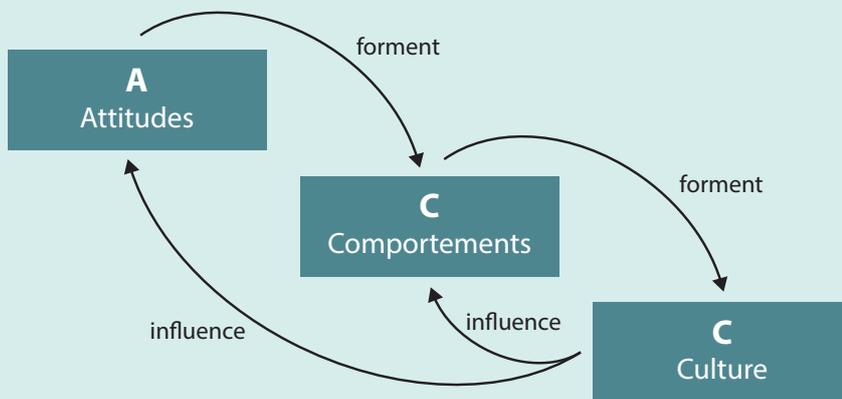
Dans un monde occidental fortement marqué par la formalisation, l'informel nous échappe alors qu'il constitue souvent une clé indispensable à la compréhension fine de la réalité d'une organisation »².

Emprunté étymologiquement au latin classique « *cultura* », le mot culture se réfère à l'action « de cultiver la terre », « de cultiver l'esprit, l'âme » et aussi « d'honorer, de vénérer » (« culte »).

La culture renvoie donc à l'activité humaine. En effet, la culture est généralement entendue comme « ce qui est commun à un groupe d'individus » et comme « ce qui le soude », c'est-à-dire ce qui est appris, transmis, produit et créé (valeurs, traditions, rites, coutumes, normes, ...).

La culture d'une organisation peut être illustrée par la méthode ABC³ (Attitudes - Behaviours-Culture) (Attitudes - Comportements - Culture, en français) :

- attitudes : ce que les gens pensent et ressentent ;
- comportements : ce que les gens font ;
- culture : l'ensemble des valeurs partagées, croyances, normes de travail et d'interaction (exemples : la culture de la confiance, de la sanction ou – au contraire – de « *no blame philosophy* », du partage des connaissances, de la sécurité, ...).



Théorie du boulanger ou théorie du boucher ?

Gary Hamel⁴ suggère que le « rendement » d'une organisation est le ratio d'une part (au numérateur) du résultat produit (quantité de production, chiffre d'affaire, part de marché, ...) et d'autre part (au dénominateur) des ressources mises en œuvre. Faire « croître », « pousser » la « pâte » (augmenter le numérateur) à court terme n'est généralement pas aisé ; « tailler dans les côtelettes » (réduire le dénominateur) est par contre plus immédiat et perceptible.

Lorsque, dans certaines de mes conférences, j'interpelle les participants pour savoir laquelle des deux théories ils voient appliquer dans leur entreprise, ils répondent le plus souvent et à l'unisson, à de rares exceptions près (éparses et dissonantes), « la théorie du boucher ! la théorie du boucher ! ».

En effet, quand une entreprise faillit dans l'exécution de sa stratégie, la première chose à laquelle les *managers* s'attellent est de restructurer (mesures « structurelles », réforme des organigrammes : suppression de couches organisationnelles (« *delaying* », « *downsizing* », ...) et d'élargir le « *span of control* » (nombre de personnes de niveau N-1 sous les ordres de la hiérarchie de niveau N).

Ce faisant, l'efficacité peut augmenter ... à court terme ; les symptômes des problèmes sont ciblés et attaqués, mais pas nécessairement leurs véritables causes profondes ; dès lors, les effets bénéfiques ne sont pas nécessairement pérennes.

Dualité de raisonnement de l'auditeur interne

Logique traditionnelle. Pour s'exonérer de ses missions d'audit, l'auditeur suit globalement le « Principe de la pyramide »⁵. Il démarre son raisonnement en identifiant la « situation » que le management doit gérer. Une « compli- cation » (réglementation nouvelle, incident ou

partir de ces observations – rappelons-nous les « FRAP » (Feuille de Révélation et d'Analyse de Problème) de O.Lemant ! –, il agrège des conclusions et propose des recommandations pour finaliser la narration de l'histoire (« *story telling* ») et tenter d'améliorer le degré de maîtrise des opérations.

Paradigme basé sur l'empreinte culturelle. Une autre façon « de voir le monde », de représenter ses « cartes mentales », de sortir de la « PNL »⁷ classique de l'auditeur, autrement dit de sortir de sa zone de confort, consiste à décoder l'empreinte culturelle de l'organisation. En matière de culture, la métaphore de l'iceberg est souvent utilisée. Ne serait-il donc pas légitime de tenter d'observer non seulement la partie émergente et visible, mais surtout de s'interroger sur celle qui est invisible ? Le niveau de preuve d'audit (« *level of evidence* ») le plus élevé est généralement reconnu comme étant celui assuré par les « observations » physiques. On en perçoit toutefois, dans le contexte de la culture, toutes ses limites. « On ne voit bien qu'avec le cœur. L'essentiel est invisible pour les yeux »⁸. L'auditeur doit se muer alors en sociologue, voire en anthropologue, à l'écoute de son organisation.

Décryptage de l'empreinte culturelle : diagnostic et pronostic

Une importante recherche de Harvard⁹, menée au niveau mondial et publiée en 2008, a mis en évidence les typologies suivantes :

- 7 différents stéréotypes culturels d'organisation ;
- 17 « traits » fondamentaux, hiérarchisés, générateurs d'efficacité ;
- 4 piliers regroupant ces « traits » (« *building blocks* ») : information ; pouvoirs de décision ; motivation ; structure.

A l'aide d'un simulateur d'efficacité organisationnelle, il est possible d'évaluer et de prioriser l'impact de différents plans d'actions / scénarios d'initiatives d'amélioration envisagées (par le management ou l'auditeur) en vue de renforcer le degré de maîtrise des opérations.

Importance relative des 4 piliers

Les recherches de l'équipe de Harvard ont montré qu'une exécution efficace de la stratégie nécessite d'abord et surtout d'assurer les flux pertinents d'informations et de clarifier les pouvoirs (rôles et responsabilités) de décision. La motivation correcte et la structure adéquate résultent en fait de ces deux prérequis.

Les 7 stéréotypes culturels

Types d'organisation	Quelques attributs
Passive - agressive	« Chacun est d'accord, mais rien ne change ». Sympathique et apparemment sans conflit, cette organisation construit facilement le consensus, mais trouve difficile de mettre en œuvre les plans convenus.
Sur-encadrée	« Nous sommes de la Direction et nous sommes ici pour aider ». Plusieurs couches de management provoquent une « paralysie de l'analyse » dans un environnement souvent bureaucratique et hautement « politique ».
Sur-développée	« Le bon vieux temps rencontre un nouveau monde ». Trop vaste et complexe pour être efficacement contrôlée par une petite équipe, cette organisation n'a pas encore réussi à « démocratiser » le pouvoir décisionnel.
Start-up	« Laisser mille fleurs éclore ». Cette organisation a un taux élevé de gens intelligents, motivés et talentueux, mais ils sont rarement tirés dans la même direction en même temps.
JIT (<i>Just in Time</i>)	« Réussissant sur le fil du rasoir ». Peu préparée au changement, cette organisation peut muter lorsque cela est nécessaire, sans perdre de vue la vision d'ensemble.
La précision militaire	« Volant en formation ». Souvent motivée par une petite équipe senior bien impliquée, elle réussit grâce à une exécution supérieure et à l'efficacité de son modèle opérationnel.
Résiliente	« Pour le meilleur et pour le pire ». Suffisamment souple pour s'adapter rapidement aux changements externes de marché, elle reste encore résolument axée sur et alignée derrière une stratégie commerciale cohérente.

Les 17 « traits » fondamentaux

La légende des couleurs, en relation avec les 4 piliers regroupant ces traits, est la suivante.

Pouvoirs de décision
 Flux d'information
 Facteurs motivationnels
 Structures

Priorité	Trait organisationnel	Facteur d'importance (sur 100)
1	Chacun a une bonne idée des décisions et actions dont il est responsable	81
2	L'information importante concernant l'environnement concurrentiel arrive rapidement à la Direction	68
3	Une fois prises, les décisions sont rarement remises en question	58
4	L'information circule de manière fluide à travers les frontières organisationnelles	58
5	Les employés de terrain et de première ligne disposent des informations nécessaires à leur compréhension de l'impact de leurs décisions au jour le jour	55
6	Les managers de première ligne ont accès à la métrique nécessaire pour mesurer les indicateurs clefs <i>business</i>	48
7	Les managers de première ligne s'impliquent dans les décisions opérationnelles	32
8	Des messages contradictoires sont rarement envoyés vers le marché	32
9	Le processus d'évaluation de la performance individuelle différencie la performance élevée, adéquate et insuffisante	32
10	L'aptitude à répondre aux engagements pris influence fortement l'avancement de carrière et les compensations salariales	32
11	L'organisation est plus de nature à « persuader et cajoler » qu'à « commander et contrôler »	29
12	Le rôle premier du personnel de Direction est plus de soutenir les unités d'affaires que de les évaluer	29
13	Les promotions peuvent être « latérales » (d'une position à une autre au même niveau hiérarchique)	29
14	Les employés performants peuvent espérer des promotions plus fréquemment que tous les 3 ans	23
15	En moyenne, le « <i>middle management</i> » a 5 collaborateurs ou plus qui lui rapportent	19
16	Si l'entreprise a une « mauvaise » année, une division qui réalise une « bonne année » reçoit un <i>boni</i>	13
17	A côté du salaire, beaucoup d'autres choses motivent les individus à faire du bon boulot	10

BONNES PRATIQUES

L'importance respective des 4 piliers fondamentaux est donnée dans le graphique suivant.

cliquez ensuite sur le bouton « *Execute actions for this year* ». Dans le langage de l'auditeur, les 26 actions proposées sont des ... « mesures

Le questionnement développé par une équipe de recherche de Harvard (26 questions sur des pistes potentielles d'amélioration du contrôle interne) permet d'affirmer, à l'instar du philosophe Claude-Lévy Strauss, que « le savant est celui qui pose les bonnes questions; pas celui qui donne les bonnes réponses ».

Une piste d'amélioration de l'efficacité organisationnelle a d'autant plus d'impact :

- qu'elle affecte un ou plusieurs des 4 « piliers » (« *building blocks* ») et, insistons bien, dans l'ordre d'importance : flux d'information, pouvoirs de décision, facteurs motivationnels et enfin structure de l'organisation ;
- qu'elle porte sur l'amélioration de plusieurs des 17 traits organisationnels fondamentaux.

Les objectifs et résultats escomptés par l'organisation sont d'autant mieux atteints si chacun :

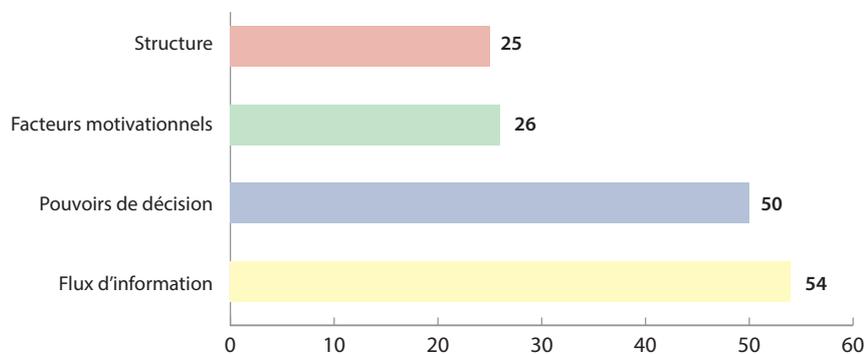
- qu'elle dispose de l'information nécessaire pour s'acquitter de ses responsabilités ;
- qu'elle comprend réellement ce dont il est responsable et qui prend quelle décision.

Avec ces deux éléments essentiels d'abord en place, les aspects structurels (trop souvent exploités en première instance par le management) et motivationnels relèvent en fait du deuxième ordre.

Il est essentiel pour l'auditeur interne de se former une vision holistique de l'organisation non seulement dans ses aspects tangibles (« *hard* ») mais aussi intangibles (« *soft* »).

Quoi de plus créatif et riche d'enseignements que l'approche culturelle pour y contribuer efficacement ! ■

Indice d'importance des 4 « piliers » (sur 100)



L'action sur les structures n'arrive qu'en 4^{ème} et dernier rang d'importance de ces 4 piliers. Pour bien comprendre cette assertion, il importe de se rappeler que « les structures sont volatiles et les processus sont stables »¹⁰. Dès lors, une refonte des structures / organigrammes, sans tenir compte des processus ni des flux d'information / de communication, fait apparaître de nouvelles zones à risque et d'inefficacité : les nouvelles interfaces d'interaction structures / processus.

Les étapes de la démarche à suivre pour un diagnostic et un pronostic de l'empreinte culturelle sont décrites dans le simulateur d'efficacité organisationnelle (<http://www.simulator-orgeffectiveness.com/strategyand>), valeur ajoutée extrêmement pratique de la recherche de l'équipe de Harvard.

Etape 1 : identifiez votre stéréotype culturel d'entreprise. Avez-vous pu identifier votre profil-type parmi les 7 décrits dans le tableau du présent article ?

- Si oui, allez directement à l'étape 2.
- Si non, cliquez sur le lien « *take a short survey to diagnose your organization's profile* » et répondez au questionnaire « *Org DNA Profiler® Survey* » (28 questions couvrant les thèmes des 4 piliers fondamentaux). Sur la base de vos réponses, le simulateur détermine et vous communique le stéréotype spécifique de votre organisation (p.ex. « passive-agressive ») et précise votre indice de cohérence de l'« ADN » (p.ex. 80 %).

Etape 2 : sélectionnez 5 actions prioritaires pour « l'année 1 » (1^{ère} itération)

Il s'agit de sélectionner les 5 actions parmi les 26 proposées qui, selon vous, amélioreraient le plus l'efficacité de l'organisation. Chaque action précise, par ailleurs, lesquels des 4 piliers fondamentaux sont impactés. Vous

de contrôle interne » possibles.

Le simulateur fournit alors votre score de performance par rapport au benchmark des entreprises de sa base de données, ayant répondu à l'enquête de la recherche.

Il énumère aussi clairement :

- quelle action a le plus grand impact ;
- quelles actions ont des impacts positifs voire, au contraire, négatifs.

Etape 3 : sélectionnez 5 actions prioritaires pour « l'année 2 » (2^{ème} itération)

Les scores des résultats apparaissent alors, ainsi que les impacts priorisés des actions que vous avez choisies.

En synthèse, le simulateur rappelle le score de départ (dans le cas présent, 22) pour le stéréotype culturel identifié (p.ex. organisation « passive-agressive »), le score de performance atteint après 1 an (43 pour un *benchmark* de 42) et après 2 ans (59 pour un *benchmark* de 56) et met l'accent sur les actions (les mesures de contrôle interne) les plus efficaces.

L'importance des flux d'information et de la clarification des pouvoirs de décision est à nouveau mise en exergue.

Après avoir attisé la curiosité du lecteur, je l'invite, pour plus de détails, à explorer et utiliser avec plaisir le simulateur via le lien internet indiqué précédemment. Maintenant, c'est à vous de jouer !



Voir et comprendre la forêt avant d'auditer les arbres ? Est-ce possible finalement ? Certainement. Vous l'avez compris. L'auditeur interne peut effectivement identifier des pistes prioritaires d'amélioration, fortement « enracinées » dans la culture de son organisation, avant-même d'auditer !

¹ « Comprendre et mettre en œuvre le contrôle interne », J. Renard, Eyrolles 2012, p.52.

² « Les variables culturelles du contrôle interne », Série « Les cahiers de la recherche », IFACI, 2011

³ « ABC of ICT: An Introduction to the Attitude, Behaviour and Culture of ICT », P. Wilkinson & J. Schilt, Van Haren Publishing, 2008

⁴ « *The end of management* », G. Hamel, malicieusement traduit en français « La fin du management (Inventer les règles de demain) » (Le mot « fin » ayant ici le sens de « finalité »), Vuibert, 2007 (version originale)

⁵ « *The pyramid principle. Logic in writing and thinking* », B. Minto, Prentice Hall, 2008

⁶ « La conduite d'une mission d'audit interne », O. Lemant, Dunod, 1998

⁷ Programmation neurolinguistique (discipline créée dans les années 1970 par R. Bandler et J. Grinder). Le principe clé de la PNL est « la carte n'est pas le territoire ». La description d'un événement ne reflète pas une vérité mais seulement la perception de la personne qui décrit cet événement. C'est aussi valable pour... l'auditeur interne.

⁸ « Le petit prince », Antoine de Saint-Exupéry, 1943

⁹ « *The Secrets to Successful Strategy Execution* », G.L. Neilson, K.L. Martin et E. Powers, Harvard Business Review (HBR), juin 2008

¹⁰ « Le management de la maîtrise des risques (MMR) », Séminaire IFACI, M. Fautrat

Au travers des prix qu'il décerne, l'IFACI souhaite promouvoir les bonnes pratiques et les innovations dans l'audit et le contrôle internes. Les travaux primés sont choisis par un jury de professionnels composé de responsables d'audit interne ou de contrôle interne. En 2017, le jury, présidé par Céline Van Hamme (Directeur de l'audit et des risques, Hermès), était composé de Loïc Le Roy (SoLocal Group), Oriane Duprat-Briou (CNP assurances), Thierry Peltier (Engie), Elie Sisso (Axa) et Béatrice Ki-Zerbo (IFACI).

Prix Olivier Lemant

Guide d'audit des prix de transfert

Jonathan Haidar, IAE Aix en Provence

La mondialisation a radicalement changé la manière dont les transactions économiques sont effectuées. Les entreprises organisées en groupes et en multinationales occupent une place prépondérante. Selon l'OCDE, les échanges intragroupes représentent environ 60 % des échanges mondiaux.

Ces échanges intragroupes sont soumis à des règles très strictes relatives aux prix de transfert. Toujours selon l'OCDE, les prix de transfert sont « les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées ».

Compte tenu de ce contexte, les services d'audit interne des multinationales devraient connaître et appréhender les enjeux des prix de transfert. En effet, les règles fiscales sont de plus en plus strictes, chaque administration cherchant à maîtriser l'érosion des bénéfices imposables dans son pays. Intégrer ces aspects dans l'univers d'audit peut contribuer

à l'amélioration de l'organisation interne en tenant compte de la stratégie de l'entreprise et du risque de non-conformité.

Ce mémoire s'adresse à tous les auditeurs et contrôleurs internes souhaitant se familiariser avec les textes législatifs et principes applicables en matière de prix de transfert. Au-delà des cas qui ont fait la une de l'actualité, les schémas d'organisation de deux entreprises françaises et les étapes clés de la détermination d'un prix de transfert nourriront votre réflexion. Les risques clés tels que les risques fiscaux, financiers, d'image sont passés en revue.

Enfin, il propose une démarche d'audit articulée autour des processus support (la finance, la comptabilité, les systèmes d'information ou encore les ressources humaines), pour mener à bien une mission concernant la conception et la mise en place d'une politique prix de transfert efficace. ■

Prix Étudiant

L'État et ses contrôleur-e-s à l'épreuve de l'audit interne

Une étude sur l'introduction d'une fonction d'audit interne dans l'administration centrale d'État en France

Laure Celerier, HEC Paris

Cette thèse prend pour objet une réforme, qui en juin 2011 lance la mise en place d'une fonction d'audit interne dans l'administration de l'État en France. À cette réforme est associé l'objectif d'une pratique harmonisée de l'audit interne au sein de l'administration, couvrant l'ensemble des activités chaque ministère. Nous nous sommes alors demandée dans quelle mesure la mise en place d'une fonction d'audit interne pouvait annoncer une transformation profonde de l'État, érodant les spécificités de ce dernier vis-à-vis tant des entreprises marchandes que des administrations publiques d'autres pays – l'audit interne ayant pris son essor dans les premières et s'étant largement diffusé aux secondes. Pour répondre à cette question, nous avons exploré les conditions de possibilité et la mise en œuvre de la réforme.

L'introduction d'une fonction d'audit interne a été rendue possible par une conjonction de facteurs externes et internes à l'administration. Dans les organisations publiques et privées, l'audit interne s'est imposé comme un mode dominant de contrôle tout en embrassant une grande diversité de pratiques. Au sein de l'administration, essentiellement à partir des années 2000, les contrôleur-e-s se familiarisent avec l'audit, considéré comme vecteur d'amélioration des pratiques professionnelles. À la fin des années 2000, l'inspection générale des Finances prend l'initiative de la réforme, notamment pour aligner l'administration française sur les modalités dominantes de contrôle et poursuivre les efforts d'amélioration des pratiques professionnelles des contrôleur-e-s. Les textes publiés en 2011 sont le fruit de négociations et discussions de plusieurs mois, destinées à obtenir un large ralliement à ce projet de réforme dans la sphère étatique. De ce fait, loin de présenter un caractère univoque, ces textes sont compatibles avec une pluralité de visions. Notre examen des

propos des contrôleur-e-s investi-e-s dans l'application des textes de 2011 nous conduit à mettre en exergue quatre approches principales de l'audit interne, qui renvoient à différentes conceptions du contrôle de l'État et du métier de contrôleur-e. L'interministériel comité d'harmonisation de l'audit interne, issu de la réforme, permet l'émergence d'une approche dominante : l'audit interne, reposant sur les services de contrôle existants, est mis à disposition des ministres pour rendre compte de la maîtrise des risques dans la mise en œuvre des politiques publiques dont ces ministres ont la charge. Le devenir de l'audit interne reste toutefois incertain, dans un environnement administratif complexe et sans consensus à ce sujet.

La réforme de 2011 nous est apparue riche de significations. D'une part, elle renforce un triple mouvement au sein des services de contrôle, qui préexistait à la réforme et dépasse cette dernière : l'exigence d'une professionnalisation, fondée sur l'utilisation de méthodes standardisées issues des sciences de gestion ; l'appui sur des données comptables pour améliorer l'efficacité et l'efficience de l'administration ; enfin, une redevabilité inédite attendue des contrôleur-e-s. D'autre part, l'audit interne est symptomatique d'un renouvellement de l'exercice du pouvoir de l'État, amené de manière inédite à apporter des gages de bonne gestion auprès de parties prenantes et à donner à voir à celles-ci son organisation interne. Enfin, cette réforme apporte une illustration supplémentaire de la très grande plasticité de l'audit interne, capable d'apporter des changements tangibles au contrôle des organisations, par-delà la diversité des pratiques embrassées et sans remise en cause radicale de l'identité des personnes qui le mettent en place. ■

Le jury de cette année qui a décidé d'octroyer une mention spéciale à Eric Noirielle (Paris Dauphine) pour son mémoire « Comment articuler contrôle interne et management par la confiance ? ».

Retrouvez l'ensemble des prix remis par l'IFACI sur le site : <http://www.ifaci.com/98/prix-olivier-lemant-du-meilleur-memoire-etudiant.html>

TeamMate+

Le futur de l'Audit et du Contrôle Interne

Un Language. Un Message. Une Vision.



Réduisez votre fatigue d'audit en mettant en place TeamMate+ pour l'audit et de contrôle interne.

Pour plus d'information ou pour une démonstration,
contactez Alexandre Letac, +33 6 72 39 20 42, alexandre.letac@wolterskluwer.com
ou visitez www.TeamMateSolutions.com/fr