GUIDE PRATIQUE

L'audit des relations avec les partenaires externes

Septembre 2009

Sommaire

Introduction **3**

Synthèse **3**

1. Présentation des relations avec les partenaires externes (RPE) **5**

2. Exemples de RPE **6**

3. Avantages des RPE **7**

4. Risques résultant des RPE **10**

5. Auditer les RPE **17**

5.1 Comprendre l'organisation et ses relations *18*

5.2 Évaluer les risques et les contrôles *18*

5.3 Exécuter les procédures d'audit *19*

5.4 Communiquer les résultats *20*

5.5 Suivre les progrès *20*

ISBN : *978-2-915042-22-1*

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 1er de l'article 40). Cette représentation ou reproduction, par quelque procédé que ce soit, constituerait une contrefaçon sanctionnée par les articles 425 et suivants du Code Pénal.

Introduction

Le présent guide indique aux auditeurs internes la démarche pour auditer les relations avec les partenaires externes (RPE) de l'organisation. Le management peut également s'appuyer sur ce guide pour la gestion et le pilotage des risques associés à ces relations.

Synthèse

Pour définir le rôle de l'audit interne dans le cadre des relations avec les partenaires externes, il convient de tenir compte des éléments suivants :

1. les organisations entretiennent des relations avec de multiples partenaires externes qui répondent à des besoins divers ;
2. chaque relation présente des risques ;
3. il relève de la responsabilité du management de gérer ces risques et de tirer les avantages de ces RPE ;
4. l'audit interne joue un rôle clé en aidant la direction et en constatant les efforts déployés.

Les organisations entretiennent des relations avec des partenaires externes pour des raisons très diverses. Elles peuvent rechercher des avantages tels qu'augmenter leur chiffre d'affaires grâce à des contrats de licence ou de distribution, réduire leurs coûts dans des domaines qui sortent de leur sphère de compétences ou étoffer les ressources qu'elles consacrent à leurs cœurs de métiers. Cependant, ces relations d'affaires présentent également des risques. Ces risques sont des risques intrinsèques, d'une part à l'activité externalisée et d'autre part, des risques spécifiques au partenariat (c'est-à-dire des risques induits par une insuffisance du contrôle de la relation avec le partenaire). En s'associant à des partenaires externes, une organisation supporte souvent des risques analogues à ceux qu'elle supporterait en interne, sans cette collaboration (une organisation assume toujours les risques associés aux processus externalisés). Par ailleurs, l'organisation est exposée aux risques résultant de sa collaboration avec un tiers, ainsi qu'à ceux liés aux activités de ce tiers. Ces risques peuvent avoir un impact sur sa réputation, sa marque ou au niveau économique. Les auditeurs internes peuvent aider la direction et le Conseil de l'organisation à identifier, à évaluer et à gérer ces risques.

Le management est responsable de la gestion et du pilotage des relations avec les partenaires externes, ainsi que des risques y afférents. Si, en entrant en relation avec un partenaire, une organisation peut en tirer des avantages et partager des risques avec ce dernier, elle n'en conserve pas moins la responsabilité ultime et reste pleinement responsable d'un certain nombre de risques. Elle ne peut pas faire porter la responsabilité de tous les risques sur son partenaire. L'organisation doit piloter et gérer ces risques.

L'organisation doit mener à bien des activités de gestion des risques qui incluent la sélection des partenaires externes, la vérification de l'efficacité des contrats, les contrôles de la gestion des contrats partenaire/client, le pilotage et le compte rendu de la conformité des contrats. Si elle n'a pas mis en place les contrôles appropriés pour couvrir les risques associés à ses responsabilités, outre l'impact sur ses relations d'affaires, l'organisation peut supporter une perte de chiffre d'affaires, supporter des coûts plus élevés, compromettre l'efficience de ses opérations, communiquer des informations fausses, voire subir une atteinte à sa marque.

En s'appropriant ses responsabilités et en établissant les contrôles nécessaires, l'organisation est en mesure de réduire les risques, et de contribuer à instaurer une relation de confiance et responsable avec ses partenaires externes. Avec une bonne maîtrise de ses rela-

tions d'affaires, une organisation peut maximiser son chiffre d'affaires et réduire ses coûts.

Les auditeurs internes doivent comprendre tous les éléments associés aux RPE : lancement de la relation, définition de la relation et établissement du contrat, passation du marché, gestion et pilotage de la relation (avec des considérations relatives à l'environnement de contrôle telles que l'indépendance et l'objectivité des responsables de la gestion et du pilotage) et enfin arrêt de la relation. Une fois que les attentes des deux parties sont bien comprises, et que les processus de gestion et de pilotage de la relation sont en place, l'auditeur interne élabore un programme d'audit comportant des objectifs pertinents pour l'audit interne de ces relations extérieures. Les procédures de l'audit interne peuvent permettre d'évaluer l'adhésion et la conformité aux modalités contractuelles pour déterminer si les obligations, pécuniaires ou non, sont respectées.

Les organisations doivent être certaines d'obtenir ce qu'elles paient, d'encaisser ce qu'elles ont gagné ou, tout simplement, de tirer les avantages escomptés de leurs relations d'affaires. Les procédures d'audit interne peuvent mettre en évidence des pertes ou des économies potentielles, améliorer et optimiser des éléments comme : la limitation des activités frauduleuses, une confiance accrue entre les parties prenantes de la relation, l'amélioration des retombées d'information, l'aide apportée à la direction pour renforcer l'efficacité des contrôles internes et externes.

1 Présentation des relations avec les partenaires externes (RPE)

« Relations avec les partenaires externes », « relations de longue durée » ou « relations contractuelles », voici autant d'exemple d'expressions que les organisations utilisent pour désigner aujourd'hui les relations avec leurs partenaires externes.

Commentaire IFACI

Pour les établissements de crédit ou les entreprises d'investissement, l'article 4r du règlement CRBF 97-02 vise la « prestation de services ou autres tâches opérationnelles essentielles ou importantes ».

Pour simplifier dans la suite du guide, ces relations seront désignées par l'acronyme RPE et l'entité tierce pour l'expression « partenaire externe » ou « partenaire ».

Pour atteindre leurs objectifs, les organisations recourent souvent à des RPE et à divers partenariats. Pour soutenir et alimenter leur croissance, elles font de plus en plus appel à l'externalisation et à l'octroi de licences. Plus que jamais, les produits et les services sont développés dans le cadre d'alliances stratégiques et d'accords conjoints de développement. Les entreprises choisissent de tirer profit de ces relations pour des raisons qui vont de la volonté de réduire les coûts, de trouver une main-d'œuvre plus économique ou plus efficiente, de toucher davantage de clients et de permettre un développement commercial continu, au souhait d'améliorer leur accès aux nouvelles technologies ou la reconnaissance de la marque. Ce modèle économique, dans lequel les entreprises sont interdépendantes et où il existe des relations externes ou « de long terme », est aussi désigné par le terme « entreprise étendue ».

Tel qu'il est utilisé dans ce guide, l'acronyme RPE englobe les exemples énumérés ci-après, mais n'inclut ni les relations dans lesquelles l'organisation ne fournit que des informations à d'autres organisations, ni les relations qui ne résultent pas forcément d'un choix, telles que celles qui concernent les agences de notation, les analystes financiers ou les autorités fiscales.

2 Exemples de RPE

Type de relation	Exemples de services
Prestataires de services	• Traitement (ex : avantages sociaux, paie) • Centres de services comptables/informatiques • Technologies de l'information • Centres de services partagés • Co-sourcing ou sous-traitance d'activités d'audit interne • Traitement des garanties • Centres d'appels • Publicité/marketing • Location • Construction
Partenaires amont	• Sous-traitance de la production • Recherche et développement • Fournisseurs/Assistance technique à la production • Développement de logiciel
Partenaires aval	• Distributeur/revendeur • Franchisé • Licencié • Duplicateur • Équipementier
Alliances stratégiques, consortiums et joint-ventures	• Relation de mutualisation des coûts (ex : développement pharmaceutique, production et distribution de produits pétroliers ou gaziers, production et distribution dans les médias) • Relation de partage des recettes (ex : développement pharmaceutique, production et distribution dans les médias) • Relation de partage des bénéfices (ex : immobilier, pharmacie, médias) • Combinaison de tous les objectifs ci-dessus
Partenaires pour la propriété intellectuelle (PI)	• Preneurs de licences de propriété intellectuelle • Propriété intellectuelle à usage interne (ex : logiciels) • Bande passante (ex : télécoms) • Abonnés

Commentaire IFACI

D'autres exemples de typologie de RPE sont disponibles dans le cahier de la recherche du Groupe professionnel Banque « audit des prestations essentielles externalisées par les établissements de crédit et les entreprises d'investissement – 2ème édition, mai 2008 » (p.14).

3 Avantages des RPE

Diverses raisons poussent les organisations à engager des relations avec des partenaires externes qui vont apporter aux clients et aux prospects de l'entreprise une valeur ajoutée créée de manière plus efficiente et plus efficace.
Parmi les raisons les plus fréquentes d'engager des RPE, on peut citer la volonté de réduire les coûts et de tirer parti des compétences du partenaire, surtout si ce ne sont pas des compétences clés en interne. Cependant, les avantages de telles relations ne s'arrêtent pas là, et certains sont exposés ci-après.

Avantage	Description de l'avantage
Réduction des coûts	• Accès à la structure de coûts la plus avantageuse du partenaire • Coûts de main d'œuvre inférieurs • Réduction des inefficiences opérationnelles
L'organisation ne peut se recentrer sur ses savoirs faire et ses produits phares	• L'organisation peut se recentrer sur ses activités clés et ses compétences • Meilleure utilisation des ressources internes • Avantage comparatif du partenaire extérieur pour les services rendus
Amélioration de la qualité du service ou du produit	• Mise à profit du savoir faire du partenaire • Le savoir complémentaire et collaboratif augmente les atouts de chaque organisation • Réduction des erreurs et des inefficiences opérationnelles
Accès à de nouveaux marchés	• Augmentation des opportunités d'atteindre de nouveaux marchés • Économies d'échelle et de taille • Le partenaire connait la culture et la langue locales
Achèvement des projets dans les délais	• Pool de ressources, y compris humaines, plus réactif et flexible • Savoir plus approfondi et étendu, permettant de développer et de mettre en œuvre des plans d'action plus efficaces et productifs
Augmentation des ressources	• Pool de personnel plus large et flexible • Accès à un nouveau gisement de compétences • Accès à de meilleures technologies et compétences
Partage des risques et de la gestion des risques	• Partage du risque d'investissement • Plus grande agilité permettant à une organisation d'évoluer et de réagir aux risques plus rapidement

Les organisations peuvent réduire leurs coûts grâce aux RPE. Par exemple, elles peuvent tirer parti de la structure de coûts plus avantageuse d'un partenaire extérieur, résultant d'économies d'échelle ou de l'implantation dans un pays où les coûts de main d'œuvre sont moins élevés. Les organisations qui choisissent de ne pas faire appel à des partenaires externes supportent tous les coûts, y compris ceux de la recherche, du marketing, du développement et du personnel. La volonté de réduire les coûts constitue donc la motivation la plus fréquente de recours à un partenaire extérieur.

Par ailleurs, les RPE renforcent les capacités des organisations, qui peuvent tirer profit de celles des partenaires et se concentrer sur leurs cœurs de métier. Grâce aux RPE, les organisations ne mobilisent pas leurs ressources dans des domaines pour lesquels elles n'ont pas l'expertise requise. Elles évitent ainsi de perdre des avantages concurrentiels et de gaspiller de précieuses ressources internes, telles que leurs ressources humaines, pour des activités qui seraient plus coûteuses et moins rentables. Par ailleurs, il peut être préjudiciable de ne pas privilégier l'utilisation des ressources pour les activités essentielles de l'organisation. Les partenaires externes peuvent résoudre ce problème en s'occupant des activités secondaires, ce qui permet d'optimiser les ressources internes pour des activités essentielles.

Les partenaires externes sont également en mesure d'aider l'organisation à améliorer ses services, à créer de meilleurs produits. Un partenaire extérieur peut apporter un savoir-faire ou des connaissances que l'organisation n'a pas. Les produits ou services de l'organisation s'en trouvent améliorés grâce notamment aux innovations et aux retours d'expérience. De plus, cette mise en commun et ce partage de connaissance peuvent conduire à davantage d'innovations, à de meilleurs produits et services puisque les compétences sont mutualisées.

Les RPE peuvent ouvrir l'accès à de nouveaux marchés. En effet, un partenaire peut être présent sur un marché dans lequel l'organisation tente de s'implanter. En collaborant avec ce partenaire, l'organisation augmente et améliore sa capacité à s'implanter sur ce nouveau marché et à y prospérer. Le partenaire peut lui faire profiter de ses relations. Il peut disposer d'une marque connue dont l'organisation pourrait tirer profit. Il peut exploiter la propriété intellectuelle de l'organisation ou mieux connaître la culture, la réglementation et l'environnement général de ce nouveau marché. Dans un contexte de conquête de nouveaux débouchés, le partenaire externe peut permettre de réaliser des économies d'échelle et de taille en apportant les ressources qui l'aideront à répondre à l'accélération de la croissance sur un nouveau marché.

Les projets peuvent être achevés plus rapidement avec l'accès à un pool de ressources plus étendu, plus flexible et expérimenté. Les succès du partenaire et l'efficience qu'il a acquise permettent de réduire les délais de montée en puissance.

De manière générale, un partenaire externe peut augmenter et améliorer le pool de ressources en mettant à disposition un personnel expérimenté et qualifié à plus grande échelle. Ces ressources peuvent remédier aux faiblesses que l'organisation n'aurait pas les moyens ou la volonté de traiter. Les partenaires externes peuvent également mettre à disposition des ressources autres qu'humaines, comme la technologie. L'organisation peut ainsi automatiser ses processus manuels, améliorer son efficience opérationnelle, la qualité et l'évolutivité de sa production et de ses services, ou encore sa capacité à réduire ses erreurs. Les RPE peuvent aider une organisation à améliorer ses contrôles, par exemple quand les contrôles mis en place par le partenaire sont plus robustes que ceux de l'organisation.

Enfin, via les RPE, une organisation peut bénéficier d'un partage des risques et d'une meilleure gestion des risques. Elle peut partager le risque d'investissement dans un nouveau projet avec un partenaire via des investissements en capital, en ressources et en temps. C'est peut-être le mode de partage des risques le plus courant, qui évite à l'organisation de mettre « tous ses œufs dans le même panier ». L'impact des risques est réduit si les partenaires prennent en charge une partie de l'investissement, si bien que l'organisation peut investir ailleurs et diversifier son portefeuille. Les RPE permettent également de réduire les risques et d'en améliorer la gestion. Les avantages comparatifs du partenaire peuvent se situer dans des domaines qui remédient aux principaux risques de l'organisation, ce qui réduit le niveau global de risque. L'organisation sera alors davantage en mesure de réagir aux risques et de procéder aux changements requis si elle dispose des ressources, du savoir et des compétences de son partenaire extérieur. Étant donné les avantages que peuvent procurer les RPE, les auditeurs internes doivent en tenir compte lorsqu'ils formulent des recommandations pour améliorer les activités et les contrôles.

4 Risques résultant des RPE

Même si les RPE sont censées procurer des avantages, elles entraînent aussi des risques globaux et spécifiques non négligeables. Le tableau ci-après (cf. p11) donne quelques exemples de buts et objectifs, en précisant les risques y afférents, ainsi que les activités de contrôle qui pourraient atténuer ces risques. Il ne traite pas des risques et des contrôles associés à un processus sain de gestion des achats et des contrats, car ces aspects sont évoqués dans plusieurs publications et cours de formation de l'IIA ou de l'IFACI. De même, divers aspects de la responsabilité sociale des entreprises (RSE) sont pertinents dans les relations avec les partenaires externes.

Commentaire IFACI

Pour aller plus loin sur les risques liés aux RPE :

- *Cahier de la recherche – Audit des prestations essentielles externalisées par les établissements de crédit et les entreprises d'investissement – 2ème édition, Groupe Professionnel Banque IFACI, 2008 ;*
- *Cahier de la recherche – Guide d'audit du Développement durable – Fiche n°12 sur la sous-traitance, 2008 ;*
- *Fiche technique – Enjeux majeurs de la maîtrise des prestations informatiques, Revue Audit Interne, février 2008 ;*
- *Prise de Position IFACI – L'audit interne vers une collaboration renforcée avec ses partenaires externes, 1998 ;*
- *Auditing vendor Relationships, M. SALAMASICK – C.LINSTEADT, IIA, 2003 ;*
- *Outsourcing, Downsizing, and reengineering : Internal control implications, IIA, 1995.*

Pour tirer partie des RPE et en atténuer les risques associés, l'organisation doit élaborer des procédures et des contrôles appropriés (cf. p17). Ils incluent la nécessité de se conformer aux accords de RPE et de gérer ces relations de manière pro-active, afin d'en maximiser l'intérêt et d'en minimiser les risques.

But/objectif	Risques susceptibles d'empêcher la réalisation des buts et objectifs	Activités susceptibles d'atténuer les risques *Note : dans chaque exemple, l'audit de la conformité des RPE est en général recommandé.*
1. Identifier et évaluer toutes les RPE	Les RPE ne sont pas identifiées. **Risques supplémentaires :** • Il n'est pas possible d'évaluer et de piloter correctement les relations qui ne sont pas identifiées. • Les relations qui ne sont pas identifiées peuvent comporter des contrats qui ne sont pas toujours conformes à la politique ou aux directives de l'organisation sur les contrats et les RPE.	Les salariés désignés consignent toutes les RPE et actualisent la documentation y afférente. Les superviseurs révisent la documentation. Identifier les risques inhérents à chaque relation et évaluer les risques résiduels après mise en place des contrôles.
2. Préserver une bonne réputation	Les activités du partenaire externe nuisent à la réputation de l'organisation. **Risques supplémentaires :** • Le partenaire pervertit les valeurs de l'organisation. • Le partenaire ne respecte pas ses obligations contractuelles. • Le partenaire enfreint la législation et la réglementation.	Le service juridique examine le contrat pour déterminer s'il comporte des clauses de conformité à des principes éthiques, à la législation/réglementation, aux valeurs de l'organisation et s'il formalise, dans une clause compréhensible, l'auditabilité du partenaire (au-delà des livres et des données comptables, cette clause permet des audits sur une large catégorie de risques induits par les RPE). Lorsque la relation est engagée, un contrôle diligent doit déterminer si le partenaire extérieur risque de dénaturer les valeurs de l'organisation.
3. Minimiser les risques assurables (par ex., responsabilité professionnelle)	Le partenaire externe ne conserve pas une couverture d'assurance adéquate/suffisante pour les aspects suivants : • Rémunération des salariés (par ex., pour les arrêts dtravail dus à un accident). • Responsabilité professionnelle. • Responsabilité civile. • Véhicules motorisés.	Revue de management de l'adéquation et de l'efficacité de la couverture d'assurance du partenaire extérieur, avant la signature du contrat et pendant sa durée de validité. Le management peut déterminer : • Comment le niveau d'assurance a été défini, et s'il est adéquat ou non. • Si l'assurance doit être renforcée pendant la durée de la relation (par ex., effets de l'inflation, litiges antérieurs avec le prestataire).

But/objectif	Risques susceptibles d'empêcher la réalisation des buts et objectifs	Activités susceptibles d'atténuer les risques *Note : dans chaque exemple, l'audit de la conformité des RPE est en général recommandé.*
3. Minimiser les risques assurables (par ex., responsabilité professionnelle) *(suite)*	**Risques supplémentaires :** D'autres risques apparaissent lorsque l'organisation qui fournit le service est un consortium ou une filiale d'une organisation plus étendue (surtout si la société-mère n'est pas basée dans le même pays) : • L'assurance d'un contrat peut ne pas couvrir l'ensemble des membres du consortium pour ce contrat en particulier. • Dans le cas d'une filiale, l'assurance recommandée pour ce contrat en particulier peut ne pas s'appliquer à la filiale et/ou au pays dans lequel le travail doit être effectué. • La société-mère peut prendre des mesures qui annulent la couverture d'assurance de la filiale. • La solvabilité du souscripteur et des réassureurs.	• Si les partenaires externes apportent une preuve émanant d'un tiers, tel qu'un certificat émis par la compagnie d'assurance. • Si des clauses du contrat imposent au prestataire de fournir des certificats d'assurance actualisés pendant la durée de validité des contrats à long terme (lorsque le contrat se prolonge au-delà de la date d'expiration du certificat d'assurance initial). • L'efficacité (y compris la solvabilité) de l'assureur. Pour son examen, le management peut faire appel à un expert en assurance, revoir des cas analogues, demander des renseignements directement à la société d'assurance et étudier la couverture d'assurance du consortium ou de la filiale.
4. Délimitation claire des niveaux de service entre l'organisation et son partenaire extérieur	Les niveaux de service sont inadéquats ou insatisfaisants. Différends ou désaccords entre l'organisation et son partenaire externe à propos de l'étendue des services. **Risques supplémentaires :** • L'étendue des prestations du partenaire n'est pas correctement définie dans la documentation contractuelle, un protocole d'accord, un accord de niveau de service (Service Level Agreement-SLA) ou tout autre document analogue détaillant le cahier des charges.	Le management et le service juridique examinent le contrat pour répondre aux questions suivantes : • Le contrat et/ou les pièces justificatives sont-ils clairement documentés ? • Les principales parties prenantes ont-elles validé le document ? • Le contrat inclut-il une clause adéquate d'audatibilité (qui ne se limite pas aux comptes et fichiers financiers) et une procédure de règlement des litiges ? • La responsabilité de la gestion du contrat a-t-elle été attribuée ? • Le contrat prévoit-il l'obligation claire de communiquer les paramètres clés régulièrement et au moment opportun ?

But/objectif	Risques susceptibles d'empêcher la réalisation des buts et objectifs	Activités susceptibles d'atténuer les risques *Note : dans chaque exemple, l'audit de la conformité des RPE est en général recommandé.*
4. Délimitation claire des niveaux de service entre l'organisation et son partenaire extérieur *(suite)*	• Des divergences dans la compréhension ou l'interprétation des services requis. Au départ, le niveau de service peut être formalisé dans un document d'appel d'offres, dans lequel l'organisation demande aux partenaires futurs de lui proposer la solution présentant le meilleur rapport qualité/prix. Les produits à livrer ou à fabriquer peuvent être définis dans un document précisant les volumes, les exigences de qualité, ainsi que les règles ou normes à respecter. Quelle que soit la forme du service ou du produit à livrer, il faut toujours que le produit ou le service soit correctement défini, compris et fasse l'objet d'un accord entre toutes les parties.	• Le partenaire externe présente-t-il les compétences et l'expérience requises ? • Les factures envoyées par le partenaire externe sont-elles correctement rédigées pour permettre l'identification des demandes sortant du cadre du contrat ? • L'autorisation des travaux (et des paiements) intervient-elle au niveau hiérarchique requis ? • Les procédures de mesure et de validation des niveaux de service attendus sont-ils adéquates ? • La validité, la pertinence et le caractère opportun de l'information communiquée par le partenaire externe sont-ils validés ?
5. Le partenaire externe est capable de fournir des services sans conflit d'intérêts	Le partenaire externe identifie les conflits d'intérêts liés à la fourniture des services. **Risques supplémentaires :** Les conflits d'intérêts peuvent être réels, potentiels ou perçus. Un conflit d'intérêts n'interdit pas forcément à un partenaire externe de fournir un service ; cependant, il faut disposer de contrôles adéquats pour atténuer les risques. Voici quelques exemples de l'impact de tels conflits d'intérêts dans les RPE : • La qualité ou la ponctualité des travaux peuvent souffrir de l'existence d'autres contrats.	• Demander au partenaire externe de déclarer tout conflit d'intérêts réel, potentiel ou perçu avant qu'il n'accepte la mission. • Demander au partenaire externe de déclarer tout conflit d'intérêts réel, potentiel ou perçu dès qu'ils apparaissent pendant la durée de validité du contrat. • Le management examine les déclarations de conflits d'intérêts et leurs conséquences pour décider si ces conflits remettent en cause le contrat et prendre les mesures adéquates.

But/objectif	Risques susceptibles d'empêcher la réalisation des buts et objectifs	Activités susceptibles d'atténuer les risques *Note : dans chaque exemple, l'audit de la conformité des RPE est en général recommandé.*
5. *(suite)*	• L'information obtenue pendant la durée du contrat peut indûment influencer la prise de décision en raison de l'existence d'autres contrats.	
6. L'organisation reçoit une rémunération adéquate pour la propriété intellectuelle (PI). Le partenaire externe protège correctement la propriété intellectuelle de l'organisation (PI).	La concession de licences sur la propriété intellectuelle (PI) peut ne pas être rémunérée par des redevances appropriées. Vols ou utilisation abusive des idées ou de la technologie. **Risques supplémentaires :** • Manque à gagner. • Violation de la confidentialité des informations. • Utilisation indue de la propriété intellectuelle. • Risques associés à l'existence de différentes juridictions et pratiques juridiques, à l'inefficacité de la justice, voire à la corruption des agents de l'appareil judiciaire.	Le management et le service juridique examinent le contrat pour vérifier s'il contient des clauses précisant que les idées, la technologie et/ou la propriété intellectuelle (PI) fournies par l'organisation doivent donner lieu à des redevances adéquates et demeurer la propriété de l'organisation. Le contrat est clair en ce qui concerne la mesure et la validation des flux de redevances, la propriété de la PI générée dans le cadre du contrat, ainsi que sur ce que le prestataire est en droit de faire et de ne pas faire avec cette PI. Afin de réduire le risque dans les pays où la protection juridique n'est pas suffisante, le contrat doit être rédigé de manière à ce que le partenaire supporte une partie du préjudice résultant d'un contrôle insuffisant sur la PI.
7. Honoraires précis concernant les services des partenaires externes	Surcoûts dus à des services inefficients ou non rendus. Surcoûts dus à des erreurs de facturation. **Risques supplémentaires :** Les services rendus ne sont pas conformes aux obligations contractuelles.	• Exiger du partenaire externe qu'il se dote de contrôles efficaces sur son système d'enregistrement du temps de travail et tout autre système qui influe sur le montant facturé. • Les plans de la gestion de projet identifient des jalons à atteindre et définissent l'assurance qualité sur les services fournis. • Demander au partenaire externe de doter son système de facturation de contrôles efficaces. • Le directeur/chef de projet examine si les services rendus aux termes du contrat respectent toutes les obligations et valide tous les montants facturés pour ces services avant leur règlement.

But/objectif	Risques susceptibles d'empêcher la réalisation des buts et objectifs	Activités susceptibles d'atténuer les risques *Note : dans chaque exemple, l'audit de la conformité des RPE est en général recommandé.*
8. L'organisation anticipe le risque que le partenaire externe cesse son activité	Le partenaire externe cesse son activité et est incapable de remplir ses obligations contractuelles. **Risques supplémentaires :** La solvabilité des garants ou des assureurs peut aussi présenter un risque.	Avant le choix du partenaire, le management procède à un contrôle diligent de l'activité de ce dernier afin d'avoir une assurance raisonnable qu'elle restera viable pendant toute la période de validité du contrat. Ce contrôle diligent comprend les questions suivantes : • Quel sera l'impact du contrat sur l'activité du partenaire externe ? • Le partenaire externe compte-t-il trop sur certains contrats importants ? • Les principaux indicateurs financiers semblent-ils raisonnables ? • Les données communiquées ont-elles été auditées ? • L'organisation a-t-elle mis en place des plans de continuité en cas d'annulation ou d'incapacité du partenaire externe à remplir ses obligations contractuelles ? Pour les contrats à long terme, la direction actualise cet examen au moins une fois par an.
9. L'information partagée avec le partenaire externe est correctement protégée et est en conformité avec les règles de respect de la vie privée	Perte d'informations confidentielles. **Risques supplémentaires :** • Risque de réputation. • Risque juridique associé à la perte de données personnelles nominatives.	• Demander au partenaire externe de mettre en place des contrôles sur la sécurité physique et logique limitant les accès aux seules personnes habilitées. • Demander au partenaire externe de vérifier régulièrement l'accès aux informations. • Demander au partenaire externe de se conformer à la législation sur la protection des données personnelles et autres lois et règlements en vigueur. • La direction évalue le rapport établi par le partenaire externe concernant les normes d'audit externe Statement on Auditing Standards (SAS) 70 ou la norme ISA (l'International Standard on Auditing) 402.

Commentaire IFACI

Les contrôles doivent permettre la bonne protection juridique/contractuelle de l'organisation. Il convient également d'avoir une vue un peu plus pratique des risques et des contrôles à mettre en place.
A titre d'exemples :

- *Le risque capacitaire ne doit pas seulement faire l'objet d'une clause contractuelle mais aussi de vérifications sur place de la réalité des équipements, des outillages, de la surface disponible, etc.*
- *Même remarque pour l'assurance qualité du produit.*

Autre risque : celui du risque de réversibilité et de la perte de savoir faire. La sous-traitance pour des raisons de coût de revient peut, à terme, vider l'organisation d'une bonne part de son savoir-faire et mettre l'organisation en situation de dépendance.

Certains des risques sont des risques de fraude, par exemple lorsque le partenaire s'approprie indûment les actifs de l'organisation.

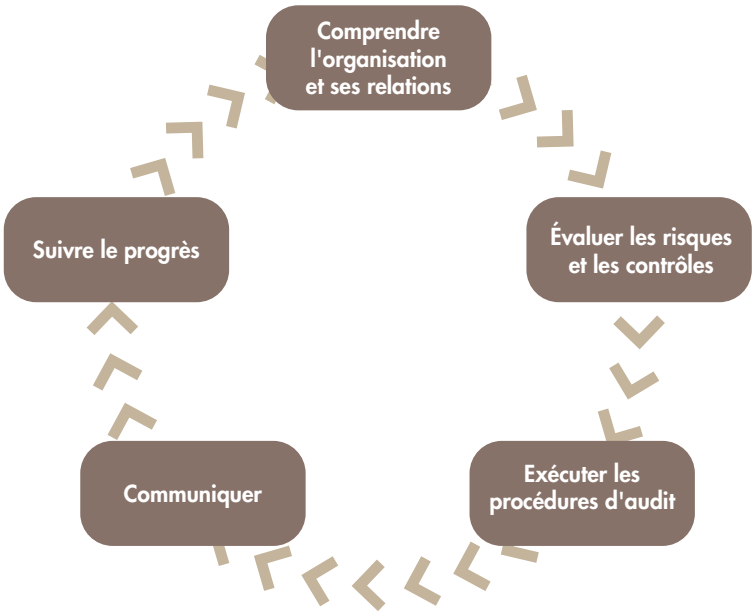
Enfin, et même si ce n'est pas l'objet du présent guide, l'auditeur interne doit se demander si l'organisation respecte correctement ses obligations et ses engagements lorsqu'elle a des relations contractuelles, c'est-à-dire atténuer le risque que l'organisation elle-même ne respecte pas les dispositions contractuelles.

5 Auditer les RPE

Comme pour tout autre audit interne, l'audit des RPE est régi par les *Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne*. Par exemple, le responsable de l'audit interne inclut les audits des RPE dans l'univers d'audit, détermine les audits à effectuer chaque année, et assigne à chaque audit une équipe d'auditeurs internes indépendante et compétente. L'auditeur interne peut combiner l'audit des RPE avec d'autres audits, qu'ils soient opérationnels, de conformité aux lois et règlements ou sur les états financiers.

Le responsable de l'audit interne doit décider s'il doit auditer chaque RPE dans le cadre d'un audit distinct, auditer certains types de relations ou auditer le processus de RPE dans sa globalité. Cette dernière méthode peut lui permettre d'apporter une assurance globale sur l'ensemble du processus de RPE. La suite de ce guide pratique se concentre sur l'audit des RPE. Le contexte plus large, à savoir la gestion des contrats, la sélection des partenaires, entre autres, sort du cadre de ce guide.

Le graphique suivant présente le cycle des principales étapes d'un audit des relations avec des partenaires externes.



Commentaire IFACI

Les modalités d'audit des relations avec les prestataires externes ne sont d'aucune utilité sans une clause d'audit inscrite dans le contrat. Ce type d'audit doit être pris en considération dans la méthodologie et les outils du service d'audit interne :

- *Comment est-il intégré dans le plan d'audit ?*
- *Comment est-il préparé/planifié avec l'accord préalable ou non du partenaire ?*
- *Quelles sont les modalités de transmission des documents ?*
- *Comment est assuré le suivi du traitement des recommandations par le partenaire ?*

Cette section décrit les étapes essentielles d'un audit des RPE. Comme pour la plupart des missions d'audit, le processus est itératif et ne suit pas nécessairement l'ordre indiqué ci-après :

5.1 Comprendre l'organisation et ses relations

- **Comprendre l'organisation** – Comme précisé plus haut, diverses raisons peuvent motiver l'organisation à entretenir des RPE. Chaque relation présente son propre lot de risques et d'avantages. Ces RPE peuvent être engagées par un service ou plusieurs, et peuvent avoir une importance très variable au sein de l'organisation. Comprendre la structure, le modèle économique, les objectifs stratégiques et les risques d'une organisation permet à un auditeur interne de mieux cerner les risques de non-respect des obligations contractuelles.

- **Comprendre l'environnement** – Déterminer si les RPE de l'organisation ont été identifiées ; si ce n'est pas le cas, demander à la direction de les identifier. Si les RPE sont correctement identifiées, obtenir des informations sur la nature de chaque relation, y compris sur l'interlocuteur chez le partenaire externe, sur les prestations du partenaire, les montants en jeu, les détails du contrat, etc.

- **Comprendre les processus de votre organisation** – Comment l'organisation :
  - décide de recourir à une RPE ?
  - détermine et documente les objectifs et les finalités d'une RPE ?
  - identifie, évalue et documente les risques liés à la RPE ?
  - contrôle les risques identifiés ?
  - procède à une évaluation préalable du partenaire externe (en s'informant sur les antécédents et en vérifiant les références) ?
  - valide la conclusion de l'accord ?
  - valide le libellé de l'accord ?
  - gère la relation ?
  - suit les performances du partenaire externe ?
  - communique des informations en retour aux partenaires externes ?
  - pilote sa propre conformité aux clauses de l'accord ?
  - détermine si les objectifs sont atteints ?
  - tire des enseignements de ses relations avec le partenaire externe ?
  - met fin à la relation ?
  - poursuit la relation ?

- **Comprendre la nature générale de chaque RPE**
  - Quels sont les objectifs de votre organisation ?
  - Quels sont les services rendus ?
  - Qui contrôle et pilote les relations avec le partenaire externe ?
  - Existe-t-il un accord écrit énonçant les attentes et les protections appropriées ?
  - Quelles en sont les principales dispositions ?
  - À quel niveau hiérarchique l'autorisation a-t-elle été donnée ?
  - Quelle est l'importance de la RPE pour le modèle économique de l'organisation ?
  - Existe-t-il une clause d'auditabilité dans le contrat avec le partenaire externe ?
  - Que fait l'organisation pour améliorer la relation ?

5.2 Évaluer les risques et les contrôles

- **Comprendre les risques inhérents** – Déterminer l'impact potentiel en l'absence de tout contrôle des risques intrinsèques que l'organisation a évalués, ainsi que ceux que l'auditeur interne a identifiés et évalués. Pour des exemples et une présentation détaillée des risques inhérents, voir 4. Risques résultants des RPE, p10.

- **Comprendre la conception des contrôles que votre organisation a mis en place pour maîtriser**

les risques – Évaluer au préalable le risque lié aux contrôles.

- **Déterminer les contrôles clés** – Contrôles essentiels qui, s'ils ne sont pas efficaces, peuvent ne pas maîtriser correctement les risques (cf. tableau p11 pour des exemples de contrôles).

- **Comprendre l'environnement, les processus et les contrôles du partenaire externe** – Comment les biens et les services seront fournis et comment les processus et les contrôles du partenaire réduiront les risques de l'organisation ? Cette démarche apportera des informations supplémentaires et facilitera l'évaluation des risques par l'audit interne.

- **Déterminer quelles RPE doivent être auditées, quels processus auditer ainsi que les objectifs d'audit** – Il peut s'agir d'un audit opérationnel (par exemple, votre organisation a-t-elle atteint ses objectifs à un coût raisonnable ?), d'un audit de conformité (la RPE est-elle conforme aux lois et règlements, par exemple sur la sécurité des travailleurs, le travail des enfants, la qualité des produits, ou aux obligations contractuelles ?), d'un audit financier (les contrôles sur la communication financière sont-ils efficaces et conformes aux règles en vigueur telles que la loi Sarbanes-Oxley et l'information est-elle présentée de manière sincère ?), ou encore d'une combinaison de ces différentes catégories d'audit.

- **Déterminer si l'auditeur interne du partenaire a déjà réalisé une mission liée au contrat** – Les aspects à prendre en considération sont l'objectif, l'étendue et les résultats de ses travaux. Leur teneur correspond-elle à vos objectifs et comment utiliserez-vous, le cas échéant, ces travaux ?

5.3 Exécuter les procédures d'audit

- **Déterminer s'il faut procéder à un audit sur le site du partenaire externe** – En se fondant sur les objectifs de l'audit, déterminer s'il faut exécuter des procédures d'audit chez le partenaire externe (Note : certaines entreprises refusent que les auditeurs internes de leurs partenaires accèdent à leur site sauf si cet accès est expressément prévu dans le contrat). Si nécessaire, concevoir et exécuter des tests visant à déterminer si les principaux contrôles fonctionnent correctement et/ou à valider des sujets importants.

  L'auditeur interne peut se procurer les manuels utilisateurs du partenaire externe, ainsi que d'autres documents décrivant ses processus. Dans le cas des processus financiers, il s'agit habituellement des procédures recommandées à l'utilisateur et des rapports d'un auditeur externe. L'International Standard on Auditing 402 (révisée et remaniée), *Facteurs à considérer pour l'audit d'entités faisant appel à un prestataire de services externes* (ISA 402) énonce des directives et des normes pour les auditeurs externes. Elle peut être utile pour les auditeurs internes qui testent ces relations. [L'ISA 402 est analogue à la SAS 70 (AU 324) aux États-Unis].

  La norme ISA 402 traite des deux catégories de rapports qu'un auditeur externe peut présenter :
  - Type A – Rapport sur la conception et la description des contrôles au sein de la société de services ;
  - Type B – Rapport sur la conception, la description et l'efficacité opérationnelle des contrôles au sein de la société de services. Les rapports de type A permettent de comprendre les processus de l'entité de services, ainsi que la conception des contrôles. Les auditeurs internes utilisent les rapports de type B pour déterminer si les

contrôles au sein de l'entité de services fonctionnent correctement. Pour de plus amples informations, consulter la norme ISA 402.

Lors d'un audit des RPE, l'auditeur interne de l'organisation peut utiliser le travail d'autres auditeurs. Par exemple, il peut collaborer avec l'auditeur interne du partenaire pour obtenir les informations dont il a besoin ou pour procéder aux tests nécessaires. Avant de décider de s'appuyer sur le travail d'un autre auditeur, il doit déterminer si l'auditeur en question est compétent et objectif. Il doit, en outre, évaluer la nature, les objectifs et le périmètre des travaux sur lesquels il envisage de s'appuyer afin de déterminer si ces travaux facilitent l'atteinte de ses propres objectifs.

- **Évaluer les résultats des tests.**

- **Identifier les constats et en tirer des conclusions** – Pour ce faire, il faut se demander si les constats s'appliquent également à d'autres RPE ou à l'intégralité du processus de RPE de l'organisation. Considérés au cas par cas, les résultats des audits des RPE peuvent identifier des déficiences chez le partenaire externe ou dans certains processus de l'organisation. Même si le responsable de l'audit interne n'avait pas prévu de donner une conclusion globale, cela est parfois possible. En agrégeant les résultats de tous les audits des RPE, l'auditeur interne peut identifier des problèmes systémiques plus vastes. Après avoir réalisé des audits individuels des contrats, l'auditeur interne peut envisager de formuler un jugement global et de tirer des conclusions générales sur l'efficacité du pilotage des RPE de l'organisation. L'auditeur interne doit pour ce faire se demander si les travaux sont suffisamment poussés pour permettre de tirer de telles conclusions.

5.4 Communiquer les résultats

- **Rédiger, discuter et rendre compte des résultats** – Il est possible de rendre compte des résultats en interne afin de favoriser l'amélioration des processus et des contrôles de l'entreprise. Normalement, l'auditeur suit le processus de communication habituel pour notifier ses constats à la direction et, si nécessaire, au Conseil. Cependant, si l'auditeur observe des déficiences dans les contrôles ou les activités du partenaire externe, il peut aussi envisager d'en faire part aux responsables de la relation du côté du prestataire.

5.5 Suivre les progrès

- **Communiquer des informations au partenaire externe** – Les personnes chargées de gérer la relation peuvent faire part au partenaire externe de la nécessité de corriger toute déficience identifiée. Si ces déficiences ne sont pas corrigées, ceux qui gèrent la relation et d'autres dirigeants peuvent déterminer comment maîtriser les risques au mieux, et s'il convient de poursuivre la relation. On peut en effet envisager d'y mettre un terme au moment de la reconduction de la RPE ou plus tôt, en cas de déficience significative. Cette démarche est plus facile si le contrat prévoit la renégociation en cas de constat de déficiences graves.

Périodiquement, l'auditeur interne peut exécuter des procédures visant à déterminer si la direction a réagi de façon appropriée aux constats identifiés et peut être appelé à aider la direction à vérifier que les RPE sont correctement gérées.

A PROPOS DE L'INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS

Fondé en 1941, The Institute of Internal Auditors (IIA) est une organisation professionnelle internationale dont le siège mondial se situe à Altamonte Springs, en Floride, aux États-Unis. L'Institute of Internal Auditors est la voix mondiale, une autorité reconnue, un leader incontesté et le principal défenseur de la profession d'auditeur interne. C'est également un acteur de premier plan pour la formation des auditeurs internes. Il est représenté en France par l'IFACI.

A PROPOS DES GUIDES PRATIQUES

Les guides pratiques détaillent la réalisation des activités d'audit interne. Ils contiennent des processus et des procédures, tels que les outils et techniques, les programmes et les approches pas-à-pas, et donnent des exemples de livrables. Les guides pratiques s'inscrivent dans le Cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'audit interne de l'Institute of Internal Auditors. Ces guides pratiques relèvent de la catégorie des dispositions fortement recommandées. La conformité à ces guides pratiques n'est donc pas obligatoire, mais fortement recommandée. Ces guides ont été officiellement révisés et approuvés par l'IIA.

Pour de plus amples informations sur les documents de référence proposés par l'Institute, vous pouvez consulter notre site Web, www.theiia.org.guidance ou www.ifaci.com.

AVERTISSEMENT

L'Institute of Internal Auditors publie ce document à titre informatif et pédagogique. Cette ligne directrice n'a pas vocation à apporter de réponses définitives à des cas précis, et doit uniquement servir de guide. L'Institute of Internal Auditors vous recommande de toujours solliciter un expert indépendant pour avoir un avis dans chaque situation. L'Institute dégage sa responsabilité pour les cas où des lecteurs se fieraient exclusivement à ce guide.

COPYRIGHT

Le copyright de ce guide pratique est détenu par l'Institute of Internal Auditors et par l'IFACI pour sa version française. Pour l'autorisation de reproduction, prière de contacter l'Institute of Internal Auditors à l'adresse guidance@theiia.org ou l'IFACI à l'adresse recherche@ifaci.com

The Institute of Internal Auditors,
247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701, États-Unis
Téléphone : +1 407 937 1100
Télécopie : 1 407 937 1101
Site Web : www.theiia.org
Courrier électronique : guidance@theiia.org

IFACI
12bis, Place Henri Bergson
75008 PARIS, France
Téléphone : 01 40 08 48 00
Fax : 01 40 08 48 20