

Mieux appréhender l'environnement et la culture de contrôle de l'organisation pour un dispositif de contrôle interne plus efficace

lundi 17 octobre 2011



MIEUX APPREHENDER L'ENVIRONNEMENT ET LA CULTURE DE CONTROLE DE L'ORGANISATION POUR UN DISPOSITIF DE CONTROLE INTERNE PLUS EFFICACE

LUNDI 17 OCTOBRE 2011

Sommaire

DISCOURS D'OUVERTURE	3
ANNIE BRESSAC, DIRECTRICE DE L'AUDIT ET DU CONTROLE INTERNE, FONDATION APPRENTIS D'AUTEUIL VERONIQUE ROUSSEAU, CONSULTANTE, RESSOURCES & PEDAGOGIE	3
LA RELATION CULTURE DE L'ORGANISATION / CONTROLE INTERNE, PAR ANNIE BRESSAC	5
L'ENVIRONNEMENT DE CONTROLE : SOCLE DU DISPOSITIF DE CONTROLE INTERNI THOMAS PUISSANT	E , PAR 7
TABLE RONDE: EVALUATION ET AMELIORATION DE L'ENVIRONNEMENT DE CONT QUELLES SONT LES PRATIQUES ACTUELLES ? QUELLES EN SONT LES LIMITES ? ANIMEE PAR ANNIE BRESSAC, DIRECTRICE DE L'AUDIT ET DU CONTROLE INTERNE, FONDATION AP D'AUTEUIL	12
LAURENT ARNAUDO, DIRECTEUR DE L'AUDIT GROUPE, SODEXO	
ERIC BURLOT, DIRECTEUR DE L'AUDIT INTERNE, AG2R LA MONDIALE	12
ISABELLE DREYSSE, RESPONSABLE DU DEPARTEMENT CONTROLE INTERNE, AEROPORTS DE PARIS YVES GRIMAUD, DIRECTEUR DEPARTEMENT RISQUES, CONTROLE & AUDIT INTERNE, PWC	12 12
LES VARIABLES CULTURELLES DU CONTROLE INTERNE : PRESENTATION DES OBJECTIFS ET	Γ DE LA
METHODOLOGIE DE L'UNITE DE RECHERCHE, PAR VERONIQUE ROUSSEAU	24
PRESENTATION DE L'OUTIL D'ANALYSE DU PROFIL CULTUREL DE L'ORGANISATION BERNARD CHAPUIS JEU DE SIMULATION INTERACTIF : SI L'ASSEMBLEE ETAIT UNE ENTREPRISE, QUEL EN SEF	29 RAIT LE
PROFIL CULTUREL ?	29
RESULTATS DU JEU DE SIMULATION INTERACTIF : PRESENTATION DES OBJECTIFS ET METHODOLOGIE DE L'UNITE DE RECHERCHE	DE LA
Annie BRESSAC, Directeur de l'audit et du controle interne, Apprentis d'Auteuil	41
BERNARD CHAPUIS, CONSULTANT	41
VERONIQUE ROUSSEAU, CONSULTANTE, RESSOURCES & PEDAGOGIE	41
TABLE RONDE : LE REGARD DES PRATICIENS	52
ANIMEE PAR VERONIQUE ROUSSEAU, CONSULTANTE, RESSOURCES & PEDAGOGIE	52
JEAN-MICHEL CHAPLAIN, DIRECTEUR DE L'AUDIT INTERNE, CROIX ROUGE FRANÇAISE	52
JEAN-FRANÇOIS CHARBONNIER, CHEF DE LA CELLULE AUDIT INTERNE, SECRETARIAT GENERA	L POUR
L'ADMINISTRATION, MINISTERE DE LA DEFENSE ET DES ANCIENS COMBATTANTS	52
HERVE DUBUIS, SENIOR INTERNAL AUDITOR, PARTNER RE	52
MICHEL TUDREJ, DIRECTEUR DE MISSION, RESPONSABLE DE L'ANIMATION DU CONTROLE INTERNE C EDF	GROUPE, 52
L'IMPACT DE LA CULTURE D'ENTREPRISE SUR LE PILOTAGE DES ORGANISATIONS, PAR NO ALTER	ORBERT 59
DISCOURS DE CLOTURE PAR CLAUDE VIET	60
DISCOUNS DE CLUTURE I AIL CLAUDE VILT	171

DISCOURS D'OUVERTURE

ANNIE BRESSAC, DIRECTRICE DE L'AUDIT ET DU CONTROLE INTERNE, FONDATION APPRENTIS D'AUTEUIL

VERONIQUE ROUSSEAU, CONSULTANTE, RESSOURCES & PEDAGOGIE

Annie BRESSAC

Je vous remercie de votre présence à ce colloque de l'IFACI, dont le sujet et l'objectif diffèrent un peu de nos rencontres habituelles. Son sujet, autour de la culture de l'organisation, ne représente pas un thème prioritairement étudié parmi les pratiques professionnelles de l'audit. Par votre présence, vous êtes donc des pionniers. Pourtant cette culture de l'organisation imprègne déjà notre quotidien et son importance ira croissant. Ce colloque se distingue également par son objectif qui vise à partager avec vous, avant la publication d'un cahier de la recherche, le fruit des travaux d'un groupe de travail mis en place il y a plus de trois ans, dans le cadre de la chaire de contrôle interne IFACI – ESCP Europe. Le partenariat d'enseignement et de recherche noué entre ces deux entités couvre des domaines à l'intersection d'une recherche académique et de pratiques professionnelles. Nous avons ainsi travaillé sur le thème un peu ésotérique des variables culturelles du contrôle, sujet suscitant un vif intérêt mais aussi des interrogations et des sourires, et que nous sommes loin d'avoir épuisé. Je remercie tous ceux qui nous ont aidés, en particulier Véronique ROUSSEAU qui a présidé nos travaux, Bernard CHAPUIS et sa contribution essentielle sur l'outil qu'il vous présentera tout à l'heure, Béatrice KI-ZERBO, directrice de recherche de l'IFACI, pour sa participation structurante, qui a su ramener mes ambitions de recherche à un niveau conciliable avec les impératifs d'efficacité. Grâce à elle, nous avons le plaisir de vous présenter aujourd'hui une approche des outils pour appréhender les liens entre culture de l'entreprise et contrôle interne.

Dans un premier temps, l'environnement de contrôle et la façon de l'évaluer seront traités sous forme de points de repère par Thomas PUISSANT, puis à l'occasion d'une table ronde d'échanges sur les pratiques. Ensuite, nous examinerons les variables culturelles de l'organisation et leurs liens avec le contrôle interne, à travers la présentation des résultats de nos travaux et d'un outil conçu pour appréhender ces variables. Puis, une intervention sur les liens avec le contrôle interne vous donnera un aperçu du contenu de notre cahier de la Recherche. Une table ronde permettra d'entendre les réactions des professionnels sur l'outil et la démarche. Enfin, la journée se terminera par l'intervention de Norbert ALTER, professeur à l'Université de Paris-Dauphine et par le discours de clôture de Claude VIET, président de l'IFACI.

Avant d'introduire le sujet, je souhaite vous présenter Véronique ROUSSEAU, avec qui je préside ce colloque. Véronique dirige un cabinet de formation et de conseil, Ressources & Pédagogie. Consultante spécialisée dans l'accompagnement du changement, elle intervient à l'Université Paris-Dauphine dans deux cycles à dominante sociologique sur le thème du changement. Elle est titulaire d'un troisième cycle universitaire et d'un master en sociologie de l'accompagnement du changement. Elle collabore depuis plus de 12 ans avec l'IFACI sur les sujets liés à la formation à la communication et au management. Elle forme également les formateurs de l'IFACI sur la pédagogie. Enfin, elle a dirigé nos travaux sur le thème des variables culturelles du contrôle.

Véronique ROUSSEAU

Je vais à mon tour présenter Annie BRESSAC, directrice de l'audit et du contrôle interne de la Fondation Les Apprentis d'Auteuil. Annie possède un long parcours professionnel dans les domaines de l'audit, du contrôle interne et de la maîtrise des risques, autant comme auditeur que consultante, formatrice et enseignante. Elle collabore depuis une douzaine d'années à l'IFACI, où elle a été successivement directrice du développement et directrice de la recherche. Aujourd'hui, elle intervient comme formatrice et animatrice ou membre d'unité de recherche. Enfin, Annie est professeur affilié à l'ESCP Europe, où elle a été cofondatrice et membre du conseil d'administration de la chaire qu'elle a évoqué. Elle codirige également un *executive master* sur le *risk management*, l'audit et le contrôle interne, en tant que diplômée de l'ESCP Europe et d'expertise comptable et titulaire du CIA.

Je souhaite par ailleurs vous présenter Bernard CHAPUIS, qui a contribué d'une manière très tangible à nos travaux à travers l'outil qu'il présentera tout à l'heure. Bernard a effectué toute sa carrière au sein d'organismes de sécurité sociale, aussi bien locaux, comme les caisses primaires d'assurance-maladie ou les URSSAF, que nationaux. Il a aussi participé, en lien avec l'IFACI, à la mise en place du contrôle interne à la Sécurité sociale. Depuis 2009, il a créé sa société de conseil et intervient dans les domaines de la gestion et du management des risques.

Je laisse à présent Annie BRESSAC entrer dans le vif du sujet.

LA RELATION CULTURE DE L'ORGANISATION / CONTROLE INTERNE, PAR ANNIE BRESSAC

Annie BRESSAC, Directrice de l'audit et du contrôle interne, Fondation Apprentis d'Auteuil

Pour poser le décor du lien entre culture de l'organisation et contrôle interne, je commencerai par la définition donnée par Eric Delavallée dans son ouvrage *La culture d'entreprise pour manager autrement*. Selon lui, la culture d'entreprise est un ensemble de valeurs qui définissent ce qui est bien et ce qui est mal, de croyances qui distinguent le vrai du faux et de normes de comportement régissant la conduite des individus. Eric Delavallée nomme cet ensemble « les évidences partagées », invisibles car considérées comme acquises par les membres de l'organisation, même si tous n'y adhérent pas. Ces valeurs, croyances et normes, reliées par une même logique, constituent les traits culturels de l'entreprise. Elles se manifestent par certains éléments très matériels, comme le type de mobilier ou l'étage d'un bureau, et par des manifestations symboliques comme les rituels de l'entreprise, ses codes vestimentaires, ses messages clés, voire ses mythes fondateurs. Ces éléments de culture s'élaborent tout au long de l'histoire de l'entreprise, où les solutions trouvées aux problèmes rencontrés deviennent progressivement un trait culturel profond de l'organisation.

Ainsi, bien qu'implicite, la culture imprègne totalement les structures de l'entreprise. L'examen du tableau de bord et de ses indicateurs ou de la classification des postes en est un excellent révélateur. En particulier, la hiérarchie existant entre compétence et performance est significative. Dans l'organisation à laquelle j'appartiens, qui conduit des projets éducatifs, la notion de compétence est très fortement ancrée tandis que le mot performance est souvent mal vu.

L'autre point important est la multiplicité des cultures au sein de l'entreprise, certaines relevant des métiers, d'autres des unités, voire des individus. L'ensemble de ces sous-cultures compose la culture globale de l'organisation.

Enfin, cette culture peu saisissable n'apparaît souvent que dans des situations de tension, lorsque des décisions de management entraînent un défaut d'alignement entre la structure adoptée, la culture et la stratégie, quand des fusions d'entreprises provoquent des chocs culturels, ou dans des démarches de changement. Pour nous, auditeurs et responsables de contrôle interne, à la fois évaluateurs et acteurs du changement, comprendre cette culture est indispensable à notre mission. Condition de l'alignement entre les intentions, les paroles et les actes des managers, la culture de l'organisation pourra donc être un facteur de robustesse ou de faiblesse des processus de gouvernance. Elle constitue la toile de fond sur laquelle viendront s'implanter le contrôle interne et la gestion des risques. Nous avons tous vécu des constats d'audit mettant en évidence que tel outil n'est pas à sa place dans l'organisation, non du fait de sa qualité intrinsèque, mais à cause de la personnalité des utilisateurs. La mise en œuvre de pratiques ayant réussi ailleurs peut se révéler un échec dans une entreprise par négligence de la dimension culturelle. Ainsi, chez Apprentis d'Auteuil où une des valeurs fondatrices est la confiance dans les jeunes et leur avenir, le mot contrôle est compliqué à faire accepter.

Certaines de nos recommandations d'audit restent lettre morte pour avoir sous-estimé un trait culturel. C'est par exemple une logique de moyens qui bloque la logique de résultat, une culture du secret s'opposant à notre logique de partage d'information, etc.

Comment ne pas citer les cas apparus dans l'actualité récente, comme celui d'Enron, de contrôles internes de bonne qualité déjoués par des problèmes de décalage entre les valeurs annoncées et la réalité ou entre l'intention et le comportement obtenu. Ainsi, dans son ouvrage sur l'évaluation de la culture, l'Institute of Internal Auditors (IIA) cite l'affaire de la Barings où un trader était à la fois en charge du front office et du back-office. Les auditeurs internes avaient bien dénoncé ce problème de séparation des tâches, mais l'estimaient moins grave que le risque de se priver de la compétence de Nick Leeson. La notion d'expertise avait ici pris le pas sur une de nos règles fondamentales. D'autres situations similaires ont hélas montré comment une catégorie de personnel, les traders, bénéficie d'une telle image de performance qu'elle se retrouve au-dessus des règles. Il y a peut-être d'autres raisons à cela. Autre exemple, l'affaire de la Société Générale oppose un président qui parle de fraude à Jérôme KERVIEL, lequel plaide la faute professionnelle, qui plus est partagée. Là où le président évoque l'éthique, le trader répond en termes de compétence et d'expertise. Cet exemple caricatural illustre les conséquences de chocs de valeurs dans certaines situations.

A la racine de ces difficultés se trouve presque toujours la culture de l'organisation. Ceci confirme l'importance des contrôles informels (soft controls), car les dispositifs de contrôle les plus tangibles restent animés par des personnes porteuses des croyances et valeurs de l'organisation. Le COSO a mis en exergue ces soft controls, en soulignant l'importance de l'environnement de contrôle. Ainsi deux grandes catégories se dessinent :

- des contrôles plutôt formels (politiques, procédures, organisation, délégations de pouvoir, politique RH);
- des contrôles informels (intégrité, valeurs éthiques, philosophie et style de management, importance accordée aux compétences).

Mais comment appréhender l'intangible ? Faut-il aborder la culture d'entreprise comme un tout ou via ses différents composants ? Quelle démarche et quels outils adopter pour évaluer des éléments aussi subjectifs que ces fameux *soft controls* ? Comment en tirer les conséquences pour rendre compte des faiblesses et renforcer le dispositif de contrôle interne ? Voilà les questions que ce colloque se propose d'aborder.

Je laisse la parole à Thomas PUISSANT.

L'ENVIRONNEMENT DE CONTROLE : SOCLE DU DISPOSITIF DE CONTROLE INTERNE, PAR THOMAS PUISSANT

Véronique ROUSSEAU

Pour débuter cette première partie sur l'environnement de contrôle, Thomas PUISSANT va nous présenter les composantes du socle d'un dispositif de contrôle interne. Thomas PUISSANT est responsable de l'évaluation du contrôle interne chez Rhodia suite à un parcours au sein du groupe et après avoir exercé la fonction de chef de projet Sabarnes-Oxley (*Eu* puis *Sox compliance manager*).

Thomas PUISSANT, Responsable évaluation contrôle interne groupe, Rhodia

Bonjour. Je vais présenter rapidement Rhodia, entreprise de chimie héritière de Rhône-Poulenc, dotée d'un chiffre d'affaires de 5 milliards d'euros pour un effectif de 14 000 personnes. L'entreprise compte 65 sites industriels sur une douzaine de pays. Un tiers du chiffre d'affaires est réalisé avec des produits répondant aux enjeux de développement durable, axe vital pour un chimiste. En septembre 2011, Rhodia a été racheté par le groupe chimique belge Solvay pour former une organisation de 12 milliards de chiffre d'affaires dotée de fortes positions sur la plupart de ses activités. Je dirai un mot de cette OPA en termes d'évolution de culture d'entreprise.

Pour parler de l'environnement de contrôle, je suis parti de définitions connues, mais assez insatisfaisantes. Ainsi, le COSO évoque surtout les éléments qui composent cet environnement qu'il définit assez vaguement comme « l'environnement des tâches des salariés ». L'AMF cite aussi ses composants et indique simplement qu'« il comprend les comportements des acteurs ». La définition de l'IIA m'a paru plus intéressante. Elle comprend « les attitudes et les actions du management et du conseil d'administration qui concernent l'importance donnée au contrôle et à la maîtrise des opérations ». Dans cette définition, le mot-clé est « attitude », à savoir la disposition profonde à produire un comportement donné dans certaines circonstances. Ce qui fera l'intérêt de l'environnement de contrôle en tant que socle du contrôle interne est la réponse favorable des salariés à certains risques ou situations. Si cette attitude n'est pas positive, deux niveaux de risques se produisent : premièrement les risques augmentent, deuxièmement la faiblesse du contrôle croît également, créant un effet cumulatif.

Le problème consiste à mesurer ces attitudes. Si des méthodes existent en sciences humaines, les entreprises en disposent rarement. Il est donc nécessaire de se baser sur des éléments plus tangibles, écrits, comme les politiques, les codes et aussi les messages clairs de la direction indiquant les normes à respecter (tone at the top). Je conseille de lire ces documents de référence pour disposer d'éléments assez précis, l'écueil étant soit de s'en tenir aux déclarations d'intentions trop générales, soit de descendre à un niveau trop détaillé que personne ne va connaître.

L'étape suivante implique de trouver des preuves de diffusion des éléments concernant l'éthique et l'intégrité, comme par exemple la signature par les managers clés des chartes de référence. L'effort de formation des équipes sur le référentiel éthique est aussi assez simple à vérifier. Ces processus sont très formalisés dans certains secteurs financiers, où chaque trader doit signer l'approbation de la politique d'éthique de la banque par exemple, mais sont transposables dans beaucoup d'organisations.

Au-delà de ces actions de base, un autre aspect, à la fois simple et compliqué pour les auditeurs internes qui sont les premiers informés, concerne l'évaluation des réactions de la direction face à des déficiences ou des fraudes. Bien que ces situations ne soient pas forcément visibles dans une organisation, une absence de réaction de la direction ou au contraire la convocation immédiate du fraudeur devant le directeur financier et de l'audit indique clairement le degré d'implication de la direction vis-à-vis des normes générales.

Etablir cette intégrité constitue donc l'aspect central de l'environnement de contrôle, même si, au-delà de la mesure des répercussions, il n'est pas simple d'en trouver des preuves.

Un deuxième aspect mis en avant par le COSO est que la bonne volonté ne suffit pas. Même si l'entreprise dispose d'un niveau d'éthique très élevé, si les savoir-faire indispensables pour faire fonctionner les processus sont absents, les activités de contrôle auront du mal à fonctionner. La définition de la qualité des compétences requises dans l'organisation est indispensable et relève du travail du management. Le rôle de l'auditeur consiste davantage à regarder les éléments objectifs qui augmentent les chances de succès dans les affectations, tels que des descriptions de poste claires, la définition des compétences nécessaires à certains postes clés, le respect par les personnes recrutées des exigences requises, l'évaluation des compétences réelles assortie si besoin de formations. Je couvre ici les deux volets développés par le COSO, à savoir les postes clés ainsi que le management, et les employés en général. A côté de l'aspect qualitatif, il est aussi nécessaire d'adapter le niveau des ressources au volume de travail. Si un personnel, même éthique et compétent, est débordé, les activités de contrôle en pâtiront rapidement.

L'autre thème abordé par le COSO concerne la gouvernance d'entreprise. Je ne le développerai pas ici car le conseil d'administration et le comité d'audit sont évidemment des sponsors naturels du dispositif de contrôle interne. Pour évaluer leur travail, beaucoup d'éléments se trouvent dans les rapports annuels. Il est possible également, à travers des benchmarks de consultants spécialisés, de mesurer le degré d'indépendance, la fréquence des réunions, l'accès aux informations, ou la diversification des compétences des administrateurs. Dans ce cadre légal et réglementaire, la culture concernée est la culture nationale au sein de laquelle évolue la gouvernance de l'entreprise.

Le point suivant touche la structure de l'organisation. L'auditeur a-t-il une vision claire des responsabilités, des règles de délégation, du processus de prise de décision, notamment concernant les options comptables pour des opérations importantes, et du niveau d'indépendance du *reporting* financier ? Sans clarté sur ces domaines, le dispositif de contrôle sera difficile à établir. La question de l'évaluation est plus complexe. Il s'agit plutôt de regarder, à travers les descriptifs des règles d'organisation, si les conditions favorables sont réunies. La culture d'entreprise, en influant sur le niveau de documentation disponible, jouera un rôle majeur. Dans le secteur de la chimie, qui comporte des risques importants, il existe beaucoup de Paris, le 17 octobre 2011

normes formalisées. Dans d'autres secteurs, la présence d'un trop grand nombre de règles peut être vécue comme paralysante face au besoin de réactivité de l'entreprise.

Une autre série de points, que le COSO présente sous le terme de « philosophie du management », est encore plus liée à la culture de l'entreprise. Ils incluent :

- l'orientation court ou long terme de la gouvernance ;
- l'existence d'une définition des risques acceptables ;
- le niveau d'équilibre dans la pratique du pouvoir ;
- le degré de présence du management sur le terrain ;
- le degré de créativité des règles comptables ;
- la réactivité du contrôle interne.

Tout d'abord, la focalisation sur le court terme comme l'absence de notion claire et affichée des risques acceptables amènent à orienter le contrôle interne sur des aspects secondaires, en passant à côté des problématiques majeures. L'évaluation de ces critères, complexe, peut passer par l'examen des dispositifs de gestion des risques (existence d'un ERM et d'une cartographie des risques) ou de la position dans l'organisation des instances clés de décision, sur les grands projets d'investissement par exemple. Concernant les risques acceptables, les situations sont très variables et la communication plus ou moins facile à identifier. Ensuite, l'exercice très autocratique du pouvoir par un PDG risque, en manquant certains éléments techniques, d'entraîner de mauvaises décisions et, au niveau du contrôle interne, des débrayages des contrôles normalement prévus, par management override. Même la direction doit se soumettre aux règles qu'elle a fixées. L'audit interne sera vite au courant mais la documentation restera difficile à trouver.

Autre point, un management trop loin du terrain conduit à des procédures très bien écrites mais inadaptées aux réalités. Même si un observateur interne mesure facilement cet état de fait, ce point est lui aussi difficile à documenter. Par ailleurs, l'attitude vis-à-vis des règles comptables a aussi un impact évident sur le dispositif de contrôle. Il est certes possible de documenter l'organisation du processus de production des comptes, les étapes de validation, l'intervention d'experts, l'existence d'un référentiel précis. Plus ce dernier est clair et plus une séparation des tâches a été prévue à certains points de décision, plus les risques seront limités. L'attitude reste toutefois plus délicate à évaluer. Enfin, un des aspects cruciaux de l'environnement de contrôle concerne l'attitude du management vis-à-vis du contrôle interne. Une direction qui ne demande jamais le taux d'application des recommandations de l'audit ou n'appuie jamais ses recommandations, fournit un indice très négatif sur la qualité de l'environnement de contrôle. L'audit interne est là encore directement au courant mais documenter cette situation s'avère plus compliqué et l'améliorer demande un travail de communication pour susciter l'intérêt.

Pour résumer, nombre de ces composantes de l'environnement de contrôle ne sont pas mesurables directement, même si les conditions favorables ou les moyens mis en œuvre peuvent être documentés. Il est alors difficile de statuer clairement sur la qualité de cet environnement. De plus, la plupart de ces composantes, tout comme l'attention à la gestion du risque, dépendent étroitement de la culture d'entreprise. Je viens d'un secteur où la culture du risque est extrêmement développée, du fait de la notion de risque industriel, mais tel n'est pas le cas partout. Pour conclure, si l'audit interne essaie de donner une assurance sur la qualité de

l'environnement de contrôle, acquérir une compréhension de la culture d'entreprise peut aider à trouver de meilleurs leviers pour améliorer cet environnement.

Véronique ROUSSEAU

Merci. Y a-t-il déjà des questions avant de passer à la table ronde ?

De la salle

Vous avez évoqué le contexte de la production du *reporting* financier. Pourriez-vous donner quelques éléments factuels pour garantir son indépendance ?

Thomas PUISSANT

Il s'agit du principe de la séparation des tâches. Il faut examiner à tous les niveaux à qui sont rattachées les personnes produisant ces informations. Si la fonction Finance est dépendante de responsables business, le risque est plus important que si les financiers rapportent directement à la direction financière. Concernant les grandes options comptables, les décisions doivent se prendre d'une manière collégiale et transparente. Dans le secteur Chimie, les provisions liées à l'environnement, qui constituent un enjeu majeur, doivent faire l'objet d'une décision intégrant experts de l'environnement et financiers. Il s'agit d'éviter une prise de décision opaque de la direction seule. Je caricature évidemment, mais la question est bien de savoir si la vision de la fonction finance est assez forte pour faire appliquer ces règles comptables de manière indépendante. Ce point d'éthique de l'environnement de contrôle, mis en avant dans la loi SOX, est non négligeable et peut donner lieu à un code éthique particulier pour les financiers, ce que nous avons fait chez nous en l'intégrant dans les formations des personnes rejoignant cette fonction. Ceux-ci doivent prendre conscience qu'au-delà de leur rôle de salarié attaché à la réussite de leur entreprise, ils ont aussi la mission particulière de défendre les règles comptables.

Jacques RENARD

Merci de cet exposé très concret. J'aimerais rajouter une attitude essentielle, celle du management. Si celui-ci ne montre pas l'exemple et fait le contraire de ce qu'il dit, c'est la catastrophe assurée puisque chacun adopte l'attitude de son supérieur hiérarchique. De plus, s'il est indispensable de dire ce qu'il faut faire, il ne faut surtout pas dire ce qu'il ne faut pas faire car cette deuxième catégorie est infinie. Il se trouvera donc toujours quelqu'un pour faire quelque chose que vous n'aviez pas prévu et qui pourra affirmer que vous ne l'aviez pas dit. Enfin, que peuvent faire les auditeurs internes pour améliorer un mauvais environnement de contrôle ? Pour contribuer à faire évoluer la culture, travail de longue haleine, ils devront revenir plusieurs fois sur leur tâche et répéter inlassablement leur message.

De la salle

J'ajouterais aux actions pour améliorer l'environnement de contrôle celle de s'attaquer aux processus essentiels de la société et de les revoir régulièrement, pour inciter les gens à perfectionner le contrôle interne.

Thomas PUISSANT

Cela dépend du niveau auquel on se situe. Si le référentiel est clair au niveau du groupe, améliorer l'environnement de contrôle d'une filiale est plus facile car l'auditeur est extérieur à l'entité. La difficulté est davantage quand la problématique se situe à la tête du groupe. Le problème se transforme en question d'éthique personnelle si la situation ne peut être améliorée. Pour rebondir sur le rôle d'exemple évoqué par Monsieur Renard, l'audit interne est toujours le premier informé sur l'attitude de la direction. Pour avoir vécu un changement d'environnement de contrôle, heureusement très favorable, suite à un changement de direction, je confirme que cette attitude constitue le levier principal d'un bon environnement.

Béatrice KI-ZERBO, IFACI

Vous avez évoqué au début de votre présentation la perspective de fusion avec Solvay, et vous n'êtes pas revenu dessus.

Thomas PUISSANT

La fusion étant très récente, je serai assez bref. Solvay est un groupe qui appartient encore majoritairement à la famille du fondateur Ernest Solvay, alors que Rhodia s'est ouvert à de nombreux investisseurs au fil de son histoire. Leurs cultures d'entreprise sont donc, sur certains aspects, très différentes. Le secteur d'activité crée cependant une base commune autour de la gestion des risques et du développement durable. Il sera intéressant de voir comment ces deux cultures se combineront dans l'avenir tout en conservant un bon niveau d'environnement de contrôle.

Annie BRESSAC

Merci. Je propose de réserver les autres questions pour la table ronde, dont j'invite les participants à me rejoindre.

TABLE RONDE: EVALUATION ET AMELIORATION DE L'ENVIRONNEMENT DE CONTROLE: QUELLES SONT LES PRATIQUES ACTUELLES? QUELLES EN SONT LES LIMITES?

ANIMEE PAR ANNIE BRESSAC, DIRECTRICE DE L'AUDIT ET DU CONTROLE INTERNE, FONDATION APPRENTIS D'AUTEUIL

LAURENT ARNAUDO, DIRECTEUR DE L'AUDIT GROUPE, SODEXO

ERIC BURLOT, DIRECTEUR DE L'AUDIT INTERNE, AG2R LA MONDIALE

ISABELLE DREYSSE, RESPONSABLE DU DEPARTEMENT CONTROLE INTERNE, AEROPORTS DE PARIS

YVES GRIMAUD, DIRECTEUR DEPARTEMENT RISQUES, CONTROLE & AUDIT INTERNE, PWC

Annie BRESSAC

Merci à tous de vote présence pour évoquer, en prolongement de l'intervention de Thomas PUISSANT, les pratiques autour de l'évaluation de l'environnement de contrôle, les difficultés rencontrées et les limites.

Véronique ROUSSEAU

Commençons par présenter les intervenants. Ingénieur diplômé de l'Ecole Centrale de Lyon, Isabelle DREYSSE a débuté sa carrière à l'Aérospatiale en tant qu'ingénieur. Elle a ensuite intégré la Société Générale en tant que responsable de projets, notamment pour la mise en place du système d'information comptable des marchés financiers de la banque d'investissement. Au sein de la Société Générale Asset Management, Isabelle DREYSSE a occupé les postes de responsable sécurité du système d'information du groupe et IT risk manager, puis de responsables risques et contrôle interne Groupe. Isabelle DREYSSE est aujourd'hui responsable du département de contrôle interne chez Aéroports de Paris.

Annie BRESSAC

Laurent ARNAUDO a commencé sa carrière chez Ernst & Young en 1990, après une maîtrise de gestion à l'université Paris-Dauphine. Il y a passé sept années, dont un temps comme manager au bureau de San Francisco, avant de rejoindre le bureau d'audit interne d'Alcatel en 1997, où il a occupé différents postes, dont celui de directeur de l'audit interne pour la région Europe du sud, Afrique et Proche Orient. En 2003, il a intégré la SNCF en qualité de directeur adjoint de l'audit groupe. En 2004, il est revenu chez Alcatel pour prendre en charge les projets SOX et LSF sur 34 unités majeures du groupe, soit 5 600 contrôleurs. Après la fusion Alcatel Lucent, Laurent Arnaudo a été nommé directeur de l'audit interne en 2007. Il a dirigé une équipe de 80 personnes basées à Paris, à Shanghai et aux Etats-Unis. Il a rejoint le groupe Sodexo en août 2009 en tant que *senior vice-president* audit interne groupe, avec une équipe de 30 personnes réparties entre Londres, Washington et Paris. Enfin, Laurent Arnaudo est membre des conseils d'administration de l'IIA et de l'IFACI et vice-président de ce dernier.

Véronique ROUSSEAU

Eric BURLOT est directeur de l'audit du groupe AG2R La Mondiale. Ingénieur diplômé de l'UTC Compiègne, il a commencé sa carrière chez Philips dans l'imagerie médicale, pour la poursuivre chez Bull dans les systèmes d'information. Entré à La Mondiale fin 1989, il a occupé successivement les postes de responsable d'organisation, directeur de projet, directeur du contrôle de gestion et enfin celui de directeur de l'audit interne depuis 2004.

Annie BRESSAC

Yves GRIMAUD est directeur chez PricewaterhouseCoopers (PwC). Après un début de carrière chez Conforama comme auditeur interne, il rejoint PwC où il coordonne des missions liées à l'audit et au contrôle internes et à la maîtrise des risques. Yves est un contributeur de l'IFACI et a notamment participé à la rédaction des « Clés pour la mise en œuvre du contrôle interne », ainsi qu'à la traduction française du référentiel COSO 2.

A travers ces différentes expériences, nous allons aborder à la fois la perspective de contrôle interne, grâce notamment au témoignage d'Isabelle DREYSSE et d'Yves GRIMAUD, mais aussi le volet de l'audit interne avec Eric BURLOT et Laurent ARNAUDO. Tout d'abord, je leur demanderai de nous décrire les caractéristiques de l'environnement de contrôle interne de leur organisation. Je commencerai bien sûr par Isabelle DREYSSE.

Isabelle DREYSSE

Bonjour à tous. En tant que responsable du contrôle interne d'Aéroports de Paris, je vais resituer le métier de cette organisation que j'ai rejointe depuis deux ans, après plusieurs années dans le secteur bancaire. J'y reviendrai d'ailleurs pour expliquer la manière dont je dois m'adapter à la culture d'Aéroports de Paris. Un contexte réglementaire très fort pèse sur notre cœur de métier, faire décoller et atterrir des avions. Aux codes de l'Organisation de l'Aviation Civile Internationale (OACI) s'ajoutent les lois nationales et européennes pour garantir la sécurité aéroportuaire. Ce souci majeur est ancré dans le contrôle au quotidien, se traduisant par des métiers dédiés : contrôle de piste, contrôle de la sûreté des passagers, etc. En tant que gros pollueur, nous devons également respecter de nombreuses règles imposées par l'Etat vis-à-vis de l'environnement. Treize certifications – autour des normes ISO 14001, ISO 9001, de la sécurité et santé au travail, de la sureté et de la sécurité aéroportuaire – sont ainsi présentes au niveau de nos unités opérationnelles. Du côté de nos directions fonctionnelles, il existe en revanche beaucoup moins de réglementations. Cette différence entre l'opérationnel et le transversal a influencé ma manière d'orienter la mise en place du dispositif de contrôle interne.

Annie BRESSAC

Merci. Eric BURLOT, peut-être y a-t-il des points communs avec votre propre contexte ?

Eric BURLOT

Sûrement, de plus nous appartenons à une même culture origine de contrôle interne, sachant qu'Isabelle DREYSSE vient de la banque et a sans doute fait des rapprochements avec son secteur actuel. Dans l'assurance, l'activité, immatérielle par essence, est de plus en plus dématérialisée dans les processus de gestion à travers les systèmes de *workflow* en place depuis plusieurs années, mais aussi plus récemment dans les processus commerciaux de souscription. Paris, le 17 octobre 2011

Paradoxalement, la réglementation est de plus en plus exigeante en matière de preuves documentaires. Les flux financiers sont également très importants. La Mondiale gère ainsi plus de 50 milliards d'actifs, pour plus de 10 milliards de chiffre d'affaires qui correspondent globalement au volume de primes encaissé. L'environnement est donc lourd en termes de flux, très réglementé et doté d'effectifs relativement modestes proportionnellement aux encours gérés. Il existe également des phénomènes de culture, mais nous y reviendrons j'imagine.

Annie BRESSAC

Effectivement. Vous avez donc en commun un cadre très réglementé. Votre spécificité réside dans cette équation difficile à résoudre entre dématérialisation et formalisme des preuves.

Eric BURLOT

D'une part, mais d'une manière générale l'exigence en matière de contrôle et de normalisation va croissant.

Annie BRESSAC

Laurent ARNAUDO, quel est votre environnement de contrôle interne ?

Laurent ARNAUDO

Chez Sodexo, nous travaillons au contraire sur des éléments très concrets, comme le risque d'empoisonnement dans un restaurant d'entreprise. La sécurité alimentaire et plus généralement les risques liés aux personnes constituent des enjeux majeurs. Sodexo emploie 380 000 personnes. Pour cette activité de service, l'homme et tous les risques associés, comme le *turnover* des employés, sont cruciaux. En conséquence, notre environnement de contrôle sera certainement moins formel et nos audits énormément basés sur les contrôles *soft*. Le style de management et la gestion des hommes dans nos filiales seront déterminants. L'environnement de contrôle va donc être la porte d'entrée de tous nos audits. Cet environnement peu structuré repose beaucoup sur la confiance et l'homme.

Annie BRESSAC

Nous voici déjà dans le cœur du sujet puisque vous pointez des valeurs et des traits culturels. Yves GRIMAUD, qu'en est-il chez PwC ?

Yves GRIMAUD

L'activité de Services à l'Audit Interne dans un cabinet comme PwC présente l'avantage de se trouver à la frontière entre la ligne de services dédiée à l'Audit légal (commissariat aux comptes) et la ligne de services relative au Conseil. D'ailleurs, selon les pays où notre réseau est présent, notre activité sera rattachée à l'une ou l'autre de ces lignes. Cette position nous fait parfois prendre conscience des différences culturelles qui peuvent exister entre ces deux métiers. Par exemple, les équipes d'audit externe, profession réglementée, ont une sensibilisation particulière aux problématiques de contrôle interne qui leur donne un prisme qui peut parfois être différent de celui de leurs collègues du conseil.

Annie BRESSAC

Avant de parler des outils d'évaluation, j'aimerais savoir comment vous abordez la question dans vos contextes respectifs. En particulier, Isabelle DREYSSE, sur le plan du contrôle interne, comment avez-vous pris en compte les caractéristiques que vous avez mentionnées à Aéroports de Paris pour l'organisation même du projet ?

Isabelle DREYSSE

Je vais revenir sur mon passé bancaire. J'ai travaillé dans le management des risques et le contrôle interne dans une filiale de la Société Générale, complètement ancrée dans Bâle 2 et dotée d'armées de contrôleurs à temps plein sur le sujet. Chez Aéroports de Paris, même si nous avons mis en place une charte commune assortie d'un langage unique pour toute l'entreprise, j'ai construit deux approches différentes : l'une pour le cœur de métier, l'autre pour les directions transversales sans référentiel externe. Sans privilégier une approche plutôt qu'une autre, je tente de les faire se rejoindre. Ainsi, dans les directions d'aéroport, nous prenons en compte la présence de certifications et d'auditeurs de systèmes de management, en plus de l'audit interne pur et des audits externes de la DGAC et de l'Union Européenne. Nous formons ces contrôleurs au langage du dispositif commun et les faisons évoluer des audits de conformité vers les audits de performance. Parallèlement, les directions fonctionnelles transversales — achats, comptabilité, RH, etc. — vont être accompagnées vers l'écriture de *check-lists* pour créer leur référentiel. Nous nous déplaçons beaucoup auprès de ces directions, ce qui permet de distiller la culture sur le terrain.

Annie BRESSAC

La priorité est donc clairement d'organiser la cohésion en proposant aux différents acteurs un langage et des repères communs.

Isabelle DREYSSE

Par contre, cette démarche demande du temps car la culture ne change pas en un jour, comme disait un précédent intervenant. Il faut être présent sur le terrain et communiquer. J'accorde aussi beaucoup d'importance à la formation à tous les niveaux, du réseau de contrôleurs et de risk managers jusqu'au comité exécutif. J'insiste également pour que mes collaborateurs aillent voir comment les opérationnels travaillent, pour éviter l'écueil d'un dispositif théorique loin des réalités.

Laurent ARNAUDO

Sodexo est présent dans 80 pays et nous faisons rentrer chaque année plusieurs filiales dans notre cadre de référence. Les premiers audits vont toujours se focaliser sur l'environnement de contrôle. Cette première évaluation permet de comprendre leurs valeurs, leurs comportements, pour déclencher ensuite des audits plus précis. La même démarche s'applique aux acquisitions. Une fois passée cette porte d'entrée, les audits suivants intègrent complètement l'environnement de contrôle. Ainsi, l'examen du processus des ressources humaines amènera à contrôler l'existence d'objectifs, d'évaluations, de descriptions, de délégations claires dans chaque département. Mais la porte d'entrée reste l'environnement de contrôle. J'accompagne

très souvent mes équipes lors de ces premiers audits. Ainsi pour Le Nôtre, récemment acquis par Sodexo, notre première visite, assez légère, consistera sans aucun doute à évaluer la sensibilité du management au contrôle interne.

Annie BRESSAC

Eric BURLOT, vous reconnaissez-vous dans cette approche?

Eric BURLOT

Oui, sur certains aspects. Pour donner un autre éclairage, je voudrais remonter en 2003, année de la loi sur la sécurité financière et celle où j'ai pris la responsabilité de l'audit. Jusqu'alors, l'audit était en quelque sorte le dépositaire de l'environnement de contrôle interne. D'ailleurs, lors de mon arrivée, les premiers rapports de contrôle interne, assez descriptifs à l'époque, étaient rédigés par l'audit, ce que nous n'avons pas voulu faire l'année suivante, en estimant que ce rôle revenait aux départements de contrôle interne aidés des opérationnels. A partir de là, les choses ont progressivement changé. Les structures en charge de développer une culture de contrôle interne à travers de la formation, de la documentation, des correspondants, ont commencé à se mettre en place. Ces nouveaux acteurs ont été chargés de diffuser dans l'entreprise une culture précédemment portée par l'audit, bénéficiant alors à ce titre d'un « sursis d'audit » pendant la période des projets et de la mise en place. Huit ans après, les choses ont acquis un certain niveau de fonctionnement et la gouvernance s'enquiert à présent de la façon dont les processus purement associés à l'environnement de contrôle se déroulent. Parallèlement, la partie environnement de contrôle est sans doute aussi plus formalisée au sein de nos missions d'audit.

Annie BRESSAC

Il est intéressant de voir des commandes spécifiques passées dans ce domaine.

Eric BURLOT

Oui, ces demandes émanant de la gouvernance montrent leur préoccupation positive, qu'il faut ensuite gérer en matière de plan d'audit. Les premières requêtes dans ce cadre ont par exemple concerné les processus de contrôle de gestion et les structures liées au contrôle de nos obligations réglementaires.

Annie BRESSAC

Nous reviendrons aussi sur les éléments de démarche. Yves GRIMAUD, comment cela se passe-t-il dans votre approche, vos missions d'évaluation et chez vos clients ?

Yves GRIMAUD

Mon point de vue rejoint celui de Laurent ARNAUDO sur la notion de clé de point d'entrée. Pour faire le lien avec l'exposé de Thomas PUISSANT et la remarque que vient de faire Jacques RENARD, je considère le rôle de la direction générale comme déterminant sur la manière dont l'environnement de contrôle va être structuré et orchestré. Il me parait donc fondamental de commencer à s'intéresser à l'environnement de contrôle lors de l'audit d'une entité, domaine

qu'il peut être intéressant de compléter par la compréhension du dispositif de pilotage par la direction. Lors de nos audits, nous examinons comment ces domaines sont organisés ce qui permet d'apprécier les bases du dispositif et de mesurer la manière dont il est piloté avant de rentrer dans des travaux plus détaillés. Parfois, certains de nos clients décident d'arrêter leur audit après ce premier stade d'analyse pour demander au management de structurer leur environnement et leur pilotage prioritairement à toute autre action. Plus fréquemment, ce premier audit permet de mieux dimensionner le travail à réaliser ultérieurement au cours de la mission.

Annie BRESSAC

C'est un point d'entrée et un socle du dispositif.

Yves GRIMAUD

Oui, d'autant qu'il reflète la façon dont la direction s'est organisée, a défini ses procédures ou adopté celles du groupe, et suit leur application, ce qui est structurant.

Annie BRESSAC

La dimension très importante de l'environnement de contrôle se confirme donc. La présentation de Thomas PUISSANT pointait également l'hétérogénéité et la complexité de cet environnement. Comment arriver à appréhender ces fameux éléments informels, les *soft controls* ? Quelles sont les difficultés ? Quelles spécificités mettre en œuvre dans la démarche d'audit ?

Laurent ARNAUDO

Bien sûr, l'informel est plus dur à appréhender qu'un élément formel comme une délégation dont on peut vérifier les composantes écrites. La compétence des auditeurs est donc critique. Notre équipe de 30 auditeurs comporte douze nationalités différentes, pour être en mesure de comprendre chaque environnement, car on n'audite pas l'Italie comme la Chine. Aux USA où tout est écrit et documenté, les auditeurs chercheront des éléments très formels. Le processus de whistle blowing, ou reporting des incidents, y fonctionne redoutablement bien.

Il y a une semaine, j'ai ainsi découvert avec surprise sur les autoroutes du New Jersey un panneau incitant à signaler les conducteurs imprudents à tel numéro. En Chine en revanche, instaurer un tel système de whistle blowing anonyme serait très compliqué. Par contre, il est intéressant de regarder sous quelle autre forme — atelier ou autre canal d'expression — une personne peut remonter un problème à son supérieur. L'environnement va donc impacter les éléments ciblés. Si le management « porte ouverte » n'est pas à rechercher en Chine, on le trouvera certainement en Italie. Toute cette démarche utilise des canaux informels pour saisir les préoccupations des individus : réunions, comités exécutifs, voire pauses café. Celles-ci sont capitales en Italie, mais il vaut mieux les éviter aux Etats-Unis. Il s'agit donc de rentrer dans la culture pour capter les éléments informels dans l'organisation.

Annie BRESSAC

Sensibilisez-vous les auditeurs sur ces sujets dans le cadre de la formation ?

Laurent ARNAUDO

Effectivement, une formation d'une journée sur la diversité des cultures est organisée une fois par an. La meilleure façon d'acquérir cette sensibilité culturelle est aussi d'intégrer dans nos équipes deux à trois auditeurs américains, un Pakistanais, un Indien, deux Chinois, un Australien, une Marocaine, une personne du Liban, etc. Mais l'auditeur chinois part toujours en Chine accompagné d'un auditeur européen pour garder le recul suffisant.

Annie BRESSAC

C'est intéressant. Dans l'arsenal du consultant, disposez-vous, Yves GRIMAUD, de méthodes pour apprécier les comportements ?

Yves GRIMAUD

Je rejoins complètement l'intervention précédente dont deux points me paraissent incontournables : le niveau d'expérience des auditeurs évaluant l'environnement de contrôle et la proximité culturelle ou géographique. Tout le monde n'a pas la chance d'avoir un tel panel de nationalités dans son département d'audit interne disposant du niveau d'expérience requis, ce qui pousse un certain nombre de nos clients à nous solliciter pour pallier ce manque dans les pays où ils souhaitent réaliser leurs missions. Nos diverses implantations géographiques nous permettent en effet de compléter les équipes de nos clients par des ressources locales qui non seulement maîtrisent parfaitement la langue du pays d'intervention et les spécificités réglementaires locales mais sont également capables de décrypter les attitudes non verbales de leurs interlocuteurs. J'adhère aussi à l'idée d'un coéquipier d'une nationalité différente, ce qui, au-delà des motifs que je viens d'évoquer, permet de dégager un point de vue selon un prisme différent souvent utile pour l'analyse causale ou la proposition de recommandations. Pour finir, j'ajouterais que ce type de besoin ne se limite pas aux interventions dans des pays lointains. J'ai, par exemple, été confronté à des écarts culturels impactant nos missions d'audits dans des pays d'Afrique du Nord, écarts que nous n'avions pas anticipés du fait de la relative proximité géographique et « historique ».

Annie BRESSAC

Nous avons beaucoup parlé des aspects multiculturels au sens géographique du terme. Eric BURLOT, vous évoquiez tout à l'heure d'autres différences culturelles. Dans ce contexte-là, existet-il une démarche et des outils spécifiques ?

Eric BURLOT

Notre équipe d'auditeurs comporte également à ce jour des nationalités assez diverses, pakistanaises, marocaines et tunisiennes, mais dont le recrutement n'est pas guidé par des nécessités de localisation culturelle ou linguistique. Là où l'analyse peut être comparée, c'est sur le rapprochement d'entreprises de deux cultures différentes : la Mondiale, d'origine mutualiste, et AG2R, dotée d'une culture paritaire issue de la gestion des régimes ARRCO – AGIRC, qui a évolué ensuite, comme d'autres institutions de retraite complémentaire vers une activité concurrentielle de prévoyance et de santé. Ces deux structures de l'assurance de personnes couvrent les différents aspects de l'économie sociale et reposent sur deux types de culture.

L'historique d'audit de l'une et l'autre des sociétés différait donc et les habitudes des auditeurs en conséquence. Même si ces différences s'estompent avec les années, elles ne peuvent être aujourd'hui négligées pour certains domaines et dans des contextes de gouvernance particuliers. Les processus transverses permettent heureusement de mélanger les cultures. Ainsi, par exemple, l'audit de la gestion prévisionnelle des emplois et compétences au niveau de la DRH, commune aux deux groupes, est traité par une équipe mixte. Par ailleurs, le poids du risque d'image fait aussi changer fortement les comportements vis-à-vis de l'audit. Les demandes s'orientent vers les risques liés à la lutte anti-blanchiment, au secret médical et plus généralement à la protection de la clientèle, qui peuvent porter des conséquences médiatiques considérables, même si l'impact financier immédiat n'est pas forcément important.

Annie BRESSAC

Ce contexte de rapprochement récent montre bien la nécessité de tenir compte de la différence de culture. La priorité ici n'est pas tant une démarche spécifique que la manière de constituer les équipes. Isabelle DREYSSE, avez-vous aussi recours à des moyens particuliers pour évaluer cet environnement dans le cadre du déploiement du projet de contrôle interne ?

Isabelle DREYSSE

Cette question n'est pas simple puisque la démarche en cours depuis deux ans s'inscrit dans un contexte incluant deux métiers différents. Je n'ai pas précisé qu'Aéroports de Paris avait au départ une culture d'ingénieur avec un poids hiérarchique fort, une organisation très verticale et une forte présence des syndicats. Nous avons dû prendre en compte ce contexte pour réussir à imposer la transparence sur les incidents – nécessaire au dispositif – via la mise en place de capteurs à même de remonter des éléments tangibles. Dans une culture hiérarchique, les leviers passent par la formation et la sensibilisation, notamment grâce à un réseau de coordinateurs présents dans chaque direction et unité opérationnelle. Ce réseau nous est rattaché fonctionnellement, ce que nous matérialisons aussi par des objectifs communs de contrôle interne sur le déploiement du dispositif au sein de leur unité. Nous travaillons avec leur hiérarchie sur ces objectifs et pour qu'une partie de leur mission soit dédiée au dispositif. Allier la dimension hiérarchique à ce fonctionnement matriciel constitue un changement de culture que nous instaurons progressivement mais fermement. Il s'agit d'obtenir l'adhésion, ce qui explique l'importance du volet communication.

Annie BRESSAC

Comment faire adhérer aussi à la dimension évaluation qui pointe parfois des défaillances ?

Isabelle DREYSSE

Nous organisons des réunions plénières du réseau tous les trimestres et des réunions en tête-àtête avec les coordinateurs. Notre position transversale nous permet de réunir les acteurs entre eux pour partager les bonnes pratiques. Typiquement, nous réunissons Orly, Roissy et le Bourget sur des problématiques proches pour lesquelles ils sont à des degrés d'avancement différents. L'évaluation, elle, est facilitée par l'aspect opérationnel et la venue de certificateurs externes, comme la DGAC ou l'Union européenne. Pour le reste de l'entreprise, nous menons des études

transversales sur la gouvernance, qui éclairent la direction et le management sur qui fait quoi au sein de l'organisation sur des sujets communs. Les plus récentes portaient sur les contrôles qu'Aéroports de Paris réalise vis-à-vis de ses filiales, ou encore sur l'organisation interne de la veille réglementaire pour laquelle nous souhaitions identifier les éventuels manques ou redondances. Si ces études transverses peuvent parfois apparaître comme intrusives, en particulier dans une culture d'ingénieur axée sur la compétence, nous les présentons toujours avec de la valeur ajoutée pour améliorer le dispositif, mieux partager l'information et les bonnes pratiques au sein de la société.

En ce qui concerne le dispositif propre, nous mettons en place un outil informatique qui va aider à partager ce langage commun en interne. Le processus d'évaluation a démarré avec certaines directions. Nous disposons d'un management des risques et identifions les éléments de maîtrise ancrés dans le quotidien, comme une réunion, une signature, etc. Nous les interrogeons sur l'application et l'efficacité de ces éléments. Dans un premier temps, le but n'est pas de censurer mais de leur permettre de lever la tête du guidon pour se poser les bonnes questions. Nous nous assurons par contre de la présence de preuves *in fine*, puisque, lors du déploiement global du dispositif, l'audit interne vérifiera l'évaluation des éléments de maîtrise.

Annie BRESSAC

Il s'agit donc plutôt d'une auto-évaluation accompagnée, avec une exigence de preuves pour préparer l'audit.

Isabelle DREYSSE

Exactement. Préparer déjà les éléments de preuves permet à la personne de réfléchir à l'efficacité et à l'applicabilité du processus, et aux traces qui peuvent être conservées.

Annie BRESSAC

Nous voilà déjà sortis du strict champ de l'environnement de contrôle pour aborder l'évaluation ou la mise en évidence de la culture de l'entreprise. Avant de passer la parole à la salle, j'aimerais recueillir vos témoignages sur la manière de prendre en compte ces différences culturelles en général et savoir comment elles conditionnent vos recommandations.

Yves GRIMAUD

A mi-chemin entre cette question et la précédente, un de mes clients, responsable des risques et du contrôle interne, s'est rendu compte que les directeurs financiers d'un certain nombre de filiales, réparties dans le monde, portaient le contrôle interne avec de grandes différences de mise en œuvre d'un pays à l'autre et ce, pour des raisons liées à la fois à leur culture et à la maturité des personnes. Il a choisi de les rassembler dans le cadre d'une formation, avec l'idée sous-jacente de les faire échanger sur leurs modes d'organisation en termes de contrôle interne. Nous avons défini ensemble le programme de cette journée et finalement ce ne sont pas les parties concernant l'environnement de contrôle, l'analyse des risques ou les autres dimensions du COSO qui les ont intéressés, mais celles consacrées à l'examen des postes de bilan et au partage d'expérience sur ce thème. C'est d'ailleurs à ce moment que nous avons pu aborder de façon concrète les problèmes de délégation de pouvoir, de séparation de tâches ainsi que tous les

autres points liés au contrôle interne. L'autre enseignement concerne le fait que cette expérience regroupait des personnes de divers pays et nationalités, qui ont pu entendre la voix de leurs pairs, et non celle du Groupe ou de l'Audit, ce qui a constitué une première étape intéressante pour traiter le sujet des diversités culturelles dans la mise en place du contrôle interne de ce groupe.

Annie BRESSAC

Je voudrais connaître la manière dont ces différences culturelles influencent l'analyse des faits et la formulation de vos recommandations.

Laurent ARNAUDO

Je vais répondre par un exemple. Dans un de mes expériences passées en tant qu'auditeur, quand nous sommes partis mettre en place le projet Sarbanes-Oxley dans 22 pays, j'ai été choqué des différences entre l'Italie et la Chine par exemple. En Italie, la réunion a été un énorme capharnaüm mais l'adhésion au projet s'est faite en 2 jours, ce dernier ayant très bien avancé par la suite. En Chine, seuls quatre responsables de *process* sur 30 étaient présents à la première réunion pour aborder le contrôle interne, parce que la convocation émanait du directeur financier, un expatrié français. Le lendemain, nous sommes passés par les Chinois pour appeler les opérationnels, qui sont tous venus. La réunion s'est déroulée sans une seule question. Sceptique, je craignais qu'ils n'aient rien compris. On m'a demandé de sortir et les participants ont discuté entre eux pendant trois quarts d'heure. Quand je suis revenu, une des personnes m'a posé des questions pendant près d'une heure.

Les mêmes différences se retrouvent en termes de recommandations. En Chine, évoquer un plan d'actions étalé sur plusieurs années ne fonctionne pas. L'échelle de temps n'existe pas dans leur culture. L'objectif final doit leur être présenté de suite. A contrario, dans d'autres pays, raisonner par étapes marche très bien. En France, je me souviens de deux sociétés extrêmement différentes, l'une très focalisée sur les processus, l'autre absolument pas formaliste mais dont le contenu produit au final était excellent.

Nous demandons ainsi souvent quelles actions ont été prises dans le passé en cas d'incidents ou de fraudes. Les réponses donnent en général une bonne indication de la sensibilisation au contrôle interne. Parfois, malgré un processus extrêmement bien organisé, lorsqu'un cas de fraude se produit, le fautif obtient une promotion pour ne plus être en relation avec son client. A d'autres endroits, rien n'est écrit mais tout fraudeur est sévèrement sanctionné. La culture d'entreprise va donc influer sur les éléments recherchés.

Annie BRESSAC

Le formalisme trouve effectivement parfois ses limites dans les faits. Qu'en pensez-vous ?

Eric BURLOT

Je donnerai aussi un exemple, issu du domaine de l'assurance. Par définition, ce secteur a la culture du risque puisque son métier consiste à les assurer. Mais cette culture est aussi une déformation. Ainsi le risque majeur d'une compagnie d'assurance-vie réside dans le défaut d'adéquation entre actif et passif. Pendant longtemps, ces risques techniques obéraient les

autres risques opérationnels, dont l'impact financier était mineur à côté du risque de non-solvabilité. Cette situation se traduisait même dans les organismes de tutelle : la CCAMIP puis l'ACAM, constituées de commissaires contrôleurs actuaires, regardaient essentiellement les calculs et niveaux de provisionnement, les modélisations utilisées, mais échangeaient rarement avec l'audit. Avec l'évolution de la réglementation et celle des autorités de tutelle, aujourd'hui communes entre la banque et l'assurance, la culture change, ce qui influe sur la profession et sur l'entreprise. Il existe également d'autres facteurs. Par exemple, AG2R dispose historiquement d'une forte culture qualité intégrée aux processus selon une approche bottom-up qui s'est également inscrite dans le domaine du contrôle interne. Paradoxalement, la structuration de l'audit interne et des comités vis-à-vis de la gouvernance n'a été opérée que récemment. A l'inverse, La Mondiale a développé plutôt une approche top-down en matière d'analyse du risque et est dotée depuis longtemps d'une structure d'audit interne positionnée de manière ad hoc et d'un comité d'audit constitué d'administrateurs du CA.

Annie BRESSAC

Merci. Je passe à présent la parole à la salle.

De la salle

J'ai bien compris le souci d'ADP d'un partage à tous les niveaux, les demandes de la tête du Groupe à La Mondiale, la façon de prendre en charge les nouveaux arrivants ou les différences culturelles exposées par Laurent Arnaudo. Par contre, je m'interroge sur l'appropriation managériale. Le contrôle interne représente-t-il un mal nécessaire ou un vrai levier de management ? Reste-il une affaire d'expert ou sinon comment le manager se l'approprie-t-il ? Si vous alliez voir votre N-1 ou N-2 COMEX en lui demandant de vous décrire son environnement de contrôle, répondrait-il par des pleurs, des rires ou cinq *slides* ?

Annie BRESSAC

Ou par un joker... ? Qui veut répondre ?

Isabelle DREYSSE

Nous obtiendrions des réponses très variées selon les directions. Ceux qui sont certifiés nous avanceraient leur certification et leur système de management associé, d'autres directions nous répondraient qu'elles délèguent ou qu'elles ont mis en place un réseau. Alors, je pousserais un cran plus loin en demandant, pour une direction fonctionnelle transversale, si les règles et les procédures mises en place sont comprises, applicables et appliquées. Là commence la difficulté. Notre culture hiérarchique bannit toute ingérence. Or la logique matricielle nécessite des remontées d'information pour vérifier l'application d'une règle transversale. Cela demande un accompagnement.

Eric BURLOT

La réponse dépend en effet des services, des cultures et aussi du métier. Certaines personnes pensent être naturellement contrôlées... par l'environnement, voire l'ambiance de travail qu'elles ont mise en place. Les gens associent souvent défaut de contrôle à défaut de compétence. C'est

d'autant plus fréquent lorsque nous auditons des personnes techniquement très compétentes mais qui ont des défauts de contrôle (informaticiens ou financiers par exemple, qui interviennent sur des techniques ou instruments complexes pour lesquels nous sommes souvent bien moins compétents). Il faut du temps pour leur expliquer qu'il est possible de faire encore mieux leur métier, ou bien que l'absence de « filet » représente un risque pour ceux qui viendront après eux. Des services souhaitent afficher un certain niveau de contrôle interne par la présence de correspondants risques dans leurs effectifs. Un bon nombre de ces correspondants sont effectivement dédiés à plus de 50 % sur cette mission mais d'autres font quelquefois du simple « cumul de mandats ». Il est donc nécessaire de distinguer l'implication faciale de la réalité des faits.

Annie BRESSAC

Tous vos témoignages convergent vers l'importance d'aller identifier ces spécificités culturelles derrière le factuel. Vous avez commencé à répondre sur la manière d'y arriver. Je vous propose, après la pause, d'aller un cran plus loin en vous présentant une démarche et un outil qui peuvent vous y aider. Je remercie nos intervenants. En revenant de la pause, n'oubliez pas de prendre, en rentrant dans la salle, un boîtier qui vous permettra de participer au jeu.

LES VARIABLES CULTURELLES DU CONTROLE INTERNE : PRESENTATION DES OBJECTIFS ET DE LA METHODOLOGIE DE L'UNITE DE RECHERCHE, PAR VERONIQUE ROUSSEAU

Véronique ROUSSEAU, Consultante, Ressources & Pédagogie

Nous avons perçu, ce matin, l'importance de la culture de l'entreprise dans la problématique traitée par les contrôleurs et les auditeurs internes. Nous avons aussi insisté sur nos difficultés à nous outiller pour apprécier cette dimension culturelle.

Je vous propose d'exposer la façon dont, en tant qu'Unité de Recherche, nous avons essayé de dépasser cette difficulté légitime pour tenter de vous apporter des réponses ou tout au moins de dégager des pistes. Il s'agit d'une première étape.

Pour appréhender la culture et sa dimension liée à l'environnement de contrôle, nous nous sommes appuyés sur la notion de variable culturelle du contrôle interne. Deux remarques liminaires doivent être apportées : d'abord, il est difficile d'appréhender ces éléments culturels. Ensuite, cette difficulté est liée à la multiplicité de cette dimension. A ce titre, vous avez noté dans la table ronde des aspects qui concernent à la fois la localisation géographique mais aussi les métiers. Il est vrai qu'entre une culture d'ingénieur et une culture de banquier ou d'actuaire, la problématique ne sera pas la même. Nous avons également constaté une certaine diversité par la philosophie. Par exemple, Monsieur BURLOT évoque l'existence d'une culture paritaire ou mutualiste au sein de la société AG2R La Mondiale.

Un troisième point, évoqué de façon plus sous-jacente, réside dans la notion de temporalité. Jacques RENARD rappelait ce matin qu'il constatait une certaine lenteur dans l'amélioration de la culture. D'autres intervenants ont parlé de pédagogie. La pédagogie étant l'art de la répétition, la dimension temporelle s'installe plutôt dans la durée que dans l'immédiateté. Les aspects culturels évoluent donc dans la lenteur, voire la permanence. Or la dimension temporelle est très différente pour vous, auditeurs et contrôleurs internes puisque vous devez être rapides, à double titre : d'une part dans l'obtention de résultat, parce que les risques, à certains moments, n'attendent pas, d'autre part parce que l'évolution de votre environnement, réglementaire et concurrentiel, vous y contraint. Il en ressort une mise en tension, entre une culture qui évolue lentement, et vous-mêmes, pressés d'obtenir des résultats, en tant que porteurs de la volonté de votre entreprise.

Ainsi, nous avons souhaité nous doter d'éléments plus ponctuels, factuels, tangibles, pour aborder nos travaux. Pour ce faire, nous avons utilisé la notion de variable culturelle du contrôle interne, pas uniquement centrée sur les aspects culturels.

Au travers de cette notion, notre volonté a été d'apporter une vision élargie du contrôle interne, au fil de trois étapes qui nous ont servi de partis pris :

 Le premier est qu'il est possible de distinguer les traits culturels. La culture est faite de microéléments qu'il faut sérier pour élaborer une démarche plus systématique. De plus, il est possible de distinguer des caractéristiques spécifiques du contrôle interne dans chaque organisation. En effet, le cadre général dont nous disposons, le COSO, partagé par l'ensemble

des acteurs de la profession, peut se décliner de manière différente dans chacune des entreprises.

- 2. Le second est qu'il existe un lien entre ces variables culturelles et le contrôle interne. Il nous est apparu intéressant d'éclairer ce lien dans quatre champs :
 - la mise en place d'un dispositif de contrôle interne, sur laquelle nous avons insisté ;
 - 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, voire auprès des instances de gouvernance.
- 3. Il peut y avoir pour une même variable des incidences différentes d'une organisation à une autre : un même trait culturel ne va pas produire les mêmes effets. Par exemple, la variable culturelle de l'autonomie et de la délégation ne produira pas les mêmes effets au sein d'une entreprise de taille très importante couvrant plusieurs continents que dans une entreprise plus resserrée en termes de nombre d'acteurs et d'implantation géographique.

Au début de nos travaux, nous nous sommes rendu compte que les variables culturelles n'étaient qu'un premier pas et que nous allions avoir besoin d'éléments plus repérables sur le terrain, à savoir différentes composantes :

- Les modes de relations internes entre pairs ou dans les lignes hiérarchiques. Il s'agit d'une composante culturelle qui peut aller du formalisme du statut jusqu'à certaines formes d'horizontalité.
- Les modes de relations avec des interlocuteurs extérieurs. Nous connaissons tous des relations fournisseurs/concurrents/clients placées sous le mode de l'extériorité, voire de la suspicion, ou au contraire, du partenariat. Cette composante, en se manifestant, va avoir du sens à la fois en termes de culture mais aussi de contrôle interne.
- Les codes vestimentaires et le langage. C'est une évidence. C'est un phénomène souvent marquant pour les jeunes embauchés : « Chez nous, ça ne se fait pas » ou au contraire « Tout le monde se tutoie ».
- L'ensemble des rituels d'intégration, de reconnaissance, de gratification, de sanction. Par exemple, certaines entreprises obligent leurs nouveaux employés à suivre « le stage ouvrier », parce que cela fait partie de leurs normes culturelles. De même, dans la grande distribution, chacun des employés du siège passe par le poste « rayon », quel que soit le poste occupé ensuite. Par ailleurs, les rituels de reconnaissance peuvent être d'ordre collectif ou individuel. Ils peuvent également être liés au statut voire à l'ancienneté, comme la médaille du travail, ou au contraire être immédiats et individuels.
- Les valeurs et les normes. Elles influencent les comportements. Elles sont les plus intrinsèques
 à la culture de l'entreprise. Leur recherche et leur appréciation doivent être approfondies
 pour aborder une culture, parce qu'elles constituent le fondement des comportements dans

l'entreprise. De plus, un comportement d'appétence pour la traçabilité, les normes, la règle ou au contraire, une application de surface de ces notions, expriment les racines de l'adhésion ou non aux éléments que vous pourrez mettre en place en tant que contrôleur ou auditeur interne. Ces valeurs sont très liées à la localisation géographique des entreprises, parce qu'elles ne sont pas partout fondées sur les mêmes normes et croyances collectives.

- Les méthodes de travail. La réunion en est un bon exemple. Elle constitue pour certaines entreprises le seul mode de circulation de l'information, voire de travail ou de prise de décision. Il est dit que les entreprises françaises adoptent la culture de la « réunionite », ce qui ne signifie pas que des entreprises plus internationales n'organisent pas de réunions, mais qu'elles y assignent d'autres objectifs.
- Les structures de pouvoir. Le pouvoir n'est pas uniquement, et parfois peu, localisé dans les structures qui devraient l'accueillir. Très souvent, il est au contraire dilué dans l'ensemble de l'entreprise. Il se cache là où on ne l'attend pas.
- Les mythes. Il est souvent entendu que les mythes fondateurs sont essentiellement issus des cultures anglo-saxonnes, mais celui d'Edouard Leclerc, par exemple, illustre clairement la culture française.
- Les symboles. Les premiers d'entre eux sont la marque et le logo. De plus, les couleurs de l'entreprise représentent sa première symbolique.
- L'histoire de l'entreprise. Elle ressurgit souvent au gré des fusions, des ruptures ou d'autres événements.

Nous avons établi le fait que derrière ces composantes existaient des sous-jacents culturels. Ces derniers représentent ce qui est mis en jeu, par leurs variables, en termes de « rapport à » :

- *le rapport à l'autonomie*, très bien illustré par le processus de délégation.
- Le rapport au formel.
- Le rapport au pouvoir. Il comprend la décision, les délégations, les habilitations.
- Le rapport à la règle. Il est intéressant de constater la différence entre ce qui est prescrit, c'est-à-dire ce que l'on demande, et ce que l'on obtient, c'est-à-dire le réel : cet écart illustre souvent une marque culturelle très forte.
- Le rapport au temps. Vous l'avez mesuré souvent de façon un peu douloureuse dans le déploiement de dispositifs d'amélioration continue de votre contrôle interne ou dans la mise en œuvre de recommandations sur le terrain.

Forts d'une meilleure connaissance des variables culturelles, nous nous sommes fixés comme objectifs de mieux appréhender quatre éléments :

- 1. Les caractéristiques de la gouvernance.
- 2. La tonalité des relations dans le périmètre du contrôle interne.

- 3. Le processus de diffusion des valeurs de l'entreprise auprès des collaborateurs, en termes d'adhésion mais aussi de stabilisation de la culture par rapport à des normes, plus ou moins formalisées.
- 4. L'attitude vis-à-vis du contrôle et du risque.

Notre démarche n'a pas été centrée sur les cultures géographiques, de métiers, de philosophie ou d'identité de l'entreprise. Nous avons suivi un chemin potentiellement plus commun à l'ensemble des organisations, moins par choix idéologique mais plutôt par pragmatisme. En effet, si ces éléments faisaient au départ partie de notre volonté, nous nous sommes rendu compte qu'il s'agissait d'un chantier trop vaste pour nous, qui ferait l'objet de travaux complémentaires.

Alors que nous aurions pu mobiliser d'abord, et uniquement, tout le champ académique qui existe déjà sur le sujet, nous avons volontairement centré notre démarche sur la pratique, de manière à ce que cela constitue un outil pour vous. Nous avons ensuite mené deux démarches parallèlement.

- L'une s'est portée sur les variables culturelles, pour pouvoir appréhender notre champ d'investigation. Nous avons identifié 13 variables, traduites en questionnaires sur les comportements et pratiques dans l'entreprise. Ces derniers ont été soumis à une populationtest, permettant de faire remonter des informations qui, d'un point de vue empirique, nous ont permis de construire la deuxième partie, à savoir les relations entre les variables et les profils culturels. Ces derniers, au nombre de huit, peuvent être qualifiés de mondes sociaux. Ils permettent de caractériser huit types d'entreprise ou d'organisation.
- L'autre s'est portée sur le COSO. Nous nous sommes intéressés aux cinq composantes du contrôle interne : l'environnement de contrôle, plus particulièrement, mais aussi l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information communication et le pilotage.

A ces démarches parallèles, nous avons associé des liens. Dans un premier temps, nous avons exploré ceux existants entre les variables et les composantes. Plus précisément, nous nous sommes demandé comment certaines composantes font plus particulièrement appel à certaines variables. Dans un deuxième temps, *a posteriori*, après avoir construit les huit profils culturels, soit la typologie d'organisations, nous les avons à nouveau rapprochées.

L'ensemble nous a permis d'évoluer dans le champ de l'opérationnel et de proposer des clés de lecture et d'analyse, qui mettent en évidence à la fois les leviers et les freins de la culture d'entreprise. Dans certains profils, ce qui paraît très favorable à l'implantation de modalités de contrôle interne, peut s'avérer, in fine, un frein. De même, la facilité, immédiate et apparente, peut devenir une difficulté. A l'inverse, au sein d'un profil culturel, avec une typologie d'organisation, qui peut paraître extrêmement éloigné du contrôle interne, il est possible de trouver des leviers, aidé de clés de lecture particulières.

Les 13 variables qui ont structuré notre démarche et notre questionnaire sont les suivantes :

- le rapport à la mission ;
- le rapport à l'homme ;

- le rapport à l'action ;
- o le rapport à l'espace;
- o le rapport à la règle ;
- o le rapport au temps;
- o le rapport au management ;
- o le rapport au changement ;
- o le rapport au pouvoir ;
- o le rapport au tangible ;
- o le rapport à l'autonomie;
- o le rapport à la communication;
- o le rapport à l'argent.

Ce sont celles qui nous ont paru potentiellement exercer une influence sur le contrôle interne.

PRESENTATION DE L'OUTIL D'ANALYSE DU PROFIL CULTUREL DE L'ORGANISATION, PAR BERNARD CHAPUIS

IFACI

JEU DE SIMULATION INTERACTIF : SI L'ASSEMBLEE ETAIT UNE ENTREPRISE, QUEL EN SERAIT LE PROFIL CULTUREL ?

Bernard CHAPUIS, Consultant

J'ai la tâche très ingrate de vous faire travailler. Vous êtes tous en possession d'un petit boîtier qui va vous servir tout au long de cette phase d'amusement généralisé. Nous allons vous proposer de répondre à des questions où le choix sera binaire, exercice un peu difficile car sans nuances. Je vous demanderai de vous vous rapprocher le plus de votre avis. Vous enverrez votre réponse qui sera prise en charge par le système informatique. Je précise que vos réponses sont parfaitement anonymes. Elles ne seront ni archivées, ni exploitées.

Imaginons que nous sommes tous dans la même organisation avec sa propre culture. Nous nous livrons à ce petit questionnement pour savoir quel pourrait être notre profil.

Question 1:

réponse 1 : « Vous adhérez pleinement aux objectifs et aux valeurs de votre organisation »

réponse 1 : « Vous vous limitez à apporter vos compétences à l'entreprise »

Question 2:

« Dans votre organisation, vous avez l'impression : »

réponse 1 : « D'être considéré d'abord comme un être humain »

réponse 2 : « D'être considéré d'abord comme une ressource interchangeable »

Question 3:

« Pour vous, le reporting est : »

réponse 1 : « Une pratique partagée »

réponse 2 : « Une pratique peu répandue »

Question 4:

« Vous percevez dans votre organisation que la recherche de la connaissance de soi est considérée comme : »

réponse 1 : « Quelque chose d'essentiel, utile au bon fonctionnement de l'organisation »

réponse 2 : « Une perte de temps, voire quelque chose de néfaste pour l'organisation »

Question 5:

« Le travail en open space est ressenti par les collaborateurs de notre organisation comme : »

réponse 1 : « Une brimade, une contrainte »

réponse 2 : « Une opportunité, voire un avantage »

Question 6:

« Vous percevez la culture de votre organisation plutôt comme : »

réponse 1 : « Solidaire : vous savez que vous pouvez compter sur les autres »

réponse 2 : « Une culture du « chacun pour soi » : vous ne pouvez vraiment compter que sur vous-même »

Question 7:

« Dans notre organisation, une consigne est vécue comme : »

réponse 1 : « Une aide à l'action »

réponse 2 : « Une contrainte »

Question 8:

« La promotion de règles d'éthique au sein de notre organisation vous apparaît comme : »

réponse 1 : « Une volonté réelle et partagée, une priorité essentielle au bon fonctionnement »

réponse 2 : « Un exercice de communication secondaire au regard des résultats »

Question 9:

« La planification des activités dans votre organisation vous apparaît : »

réponse 1 : « Insuffisante »

réponse 2 : « Trop importante »

Question 10:

« La question des écarts de rémunération entre les plus hauts et les plus bas salaires dans votre organisation : »

réponse 1 : « Est réellement prise en compte »

réponse 2 : « N'est pas réellement prise en compte »

Question 11:

« Votre organisation : »

réponse 1 : « Sait conserver un visage humain »

réponse 2 : « Tend à se déshumaniser »

Question 12:

```
« Pour un collaborateur, la connaissance des règles de l'organisation est : »
réponse 1 : « Plutôt explicite »
réponse 2 : « Plutôt tacite »
```

Question 13:

```
« Dans l'organisation, l'incertitude est perçue comme : »
```

```
réponse 1 : « Une source d'opportunité » réponse 2 : « Une source de menace »
```

Question 14:

« A propos de l'expression de la créativité et de l'innovation, vous pensez que dans votre organisation : »

```
réponse 1 : « Des outils sont mis en place (boîte à suggestions, etc.) » réponse 2 : « Rien n'existe »
```

Question 15:

« Quand vous mettez quelque chose de nouveau en place en termes de traçabilité, est-ce qu'on vous demande : »

```
réponse 1 : « De documenter tout ce que vous faites » réponse 2 : « Rien de particulier »
```

Question 16:

« Dans votre organisation, la délégation : »

```
réponse 1 : « Reste un principe » réponse 2 : « Est réelle et exercée »
```

Question 17:

« Vous percevez dans l'organisation les contrôles comme : »

```
réponse 1 : « Très présents » réponse 2 : « Rares »
```

Question 18:

« Dans votre organisation, la santé, tant physique que psychologique, est considérée comme : »

```
réponse 1 : « Une priorité qui conditionne le bon fonctionnement de l'organisation »
```

réponse 2 : « Quelque chose de secondaire qui passe après les résultats »

Question 19:

```
« Dans l'organisation, les objectifs sont surtout : »
       réponse 1 : « Quantitatifs »
       réponse 2 : « Qualitatifs »
Question 20:
« Dans votre organisation, le mode de communication est : »
       réponse 1 : « Très protocolaire : la ligne de communication est définie et très pyramidale »
       réponse 2 : « Plutôt direct, sans protocole défini »
Question 21:
« Dans l'organisation, les responsables opérationnels sont : »
       réponse 1 : « Très fortement encadrés »
       réponse 2 : « Pleinement autonomes »
Question 22:
« L'accès à l'information, dans l'organisation, est : »
       réponse 1 : « Très sécurisé »
       réponse 2 : « Peu sécurisé »
Question 23:
« L'organisation : »
       réponse 1 : « Favorise fortement la mobilité fonctionnelle »
       réponse 2 : « Ne mobilise pas du tout la mobilité fonctionnelle »
Question 24:
« Au sein de votre organisation, le mode de fonctionnement est défini et décidé : »
       réponse 1 : « Par la Direction Générale »
       réponse 2 : « Par les responsables opérationnels »
Question 25:
« Le management, dans l'organisation : »
```

Paris, le 17 octobre 2011

réponse 1 : « Ne s'attache jamais à donner un sens et une vision claire des objectifs »

réponse 2 : « S'attache en permanence à donner un sens et une vision claire des objectifs »

Question 26:

```
« Les mots « autonomie » et « responsabilisation » : »
```

réponse 1 : « Ne sont jamais présents dans le discours des managers de l'organisation »

réponse 2 : « Sont constamment présents dans le discours des managers de l'organisation »

Question 27:

« Vous-même : «

réponse 1 : « Vous ne disposez pas d'information suffisante vous permettant de situer votre action dans l'organisation »

réponse 2 : « Vous disposez des informations qui vous permettent de vous situer dans l'organisation »

Question 28:

« Le mode de communication privilégié par l'organisation est : »

réponse 1 : « Ecrit (procédures, rapports, comptes rendus, e-mails, etc.) »

réponse 2 : « Oral (téléphone, échanges informels, réunions, entretiens, etc.) »

Question 29:

« La communication interne : »

réponse 1 : « Répond tout à fait aux collaborateurs de l'organisation »

réponse 2 : « Ne répond pas du tout aux attentes des collaborateurs de l'organisation »

Question 30:

« Vous avez le sentiment : »

réponse 1 : « D'être reconnu et respecté en tant que professionnel, avec des compétences et un savoir-faire »

réponse 2 : « Vous ne vous sentez pas reconnu et respecté en tant que professionnel »

Question 31:

« Vous-même : »

réponse 1 : « Vous avez confiance dans votre équipe proche »

réponse 2 : « Vous n'avez pas confiance dans votre équipe proche »

Question 32:

« Vous-même : »

```
réponse 1 : « Vous avez confiance dans les autres acteurs de l'organisation »
```

réponse 2 : « Vous n'avez pas du tout confiance dans les autres acteurs de l'organisation »

Question 33:

```
« Les mots « adhésion » et « mission » : »
```

réponse 1 : « Font très souvent partie du discours des managers de l'organisation »

réponse 2 : « Ne font jamais partie du discours des managers de l'organisation »

Question 34:

```
« Le mot « efficacité » : »
```

réponse 1 : « Est très présent dans le discours des collaborateurs de l'organisation »

réponse 2 : « N'est jamais présent dans le discours des collaborateurs de l'organisation »

Question 35:

```
« Vous vous sentez : »
```

réponse 1 : « Constamment oppressé par le temps, les contraintes de délais dans votre travail »

réponse 2 : « Vous ne vous sentez jamais oppressé par les contraintes de délais »

Question 36:

« D'un point de vue professionnel, la majorité des collaborateurs : »

réponse 1 : « Vit constamment avec l'angoisse du lendemain »

réponse 2 : « Ne vit jamais, ou rarement, avec l'angoisse du lendemain »

Question 37:

« Le maintien et le développement des compétences des collaborateurs : »

réponse 1 : « Sont une véritable préoccupation dans l'organisation »

réponse 2 : « Ne sont pas du tout à l'ordre du jour »

Question 38:

« Vous considérez que les informations stratégiques, dans votre organisation sont : »

réponse 1 : « Connues uniquement de la hiérarchie »

réponse 2 : « Mises à disposition de tous les collaborateurs »

Question 39:

« Au sein de l'organisation, l'anticipation est : »

```
réponse 1 : « La règle »
réponse 2 : « L'exception »
```

Question 40:

```
« Le management de l'organisation est plutôt orienté vers : »
réponse 1 : « La relation »
réponse 2 : « Les résultats »
```

Question 41:

```
« L'organisation privilégie : »
réponse 1 : « La montée en compétence »
réponse 2 : « Les résultats »
```

Question 42:

```
« Face à une situation nouvelle, l'organisation privilégie : »
réponse 1 : « L'innovation permanente »
réponse 2 : « Le recours à des modèles éprouvés »
```

Question 43:

```
« Les échanges d'informations dans l'organisation sont caractérisés par : »
réponse 1 : « Le partage »
réponse 2 : « La rétention »
```

Question 44:

```
« Dans l'organisation, vous diriez que : »
réponse 1 : « La tradition prévaut »
réponse 2 : « La modernité prévaut »
```

Question 45:

```
« Vous diriez que le pouvoir, dans votre organisation, est basé sur : »
réponse 1 : « La place dans l'organigramme »
réponse 2 : « L'expérience, l'influence, les réseaux personnels »
```

Question 46

```
« Auprès de ses collaborateurs, le manager, dans l'organisation, a plutôt un rôle de : » réponse 1 : « Prescripteur de règles »
```

réponse 2 : « Accompagnateur pour trouver de nouvelles façons de faire »

Question 47:

```
« Au sein de l'organisation, il existe des inégalités : »
réponse 1 : « Rares »
réponse 2 : « Fréquentes »
```

Question 48:

« Les contraintes de délais vous paraissent : »

réponse 1 : « Légitimes, inévitables dans l'environnement de votre organisation »

réponse 2 : « En grande partie résultant de la culture et de la perception du temps dans votre organisation »

Question 49:

« Au sein de votre organisation, les décisions importantes sont d'après vous prises par rapport à des objectifs : »

```
réponse 1 : « A court terme, au plus quelques mois »
```

réponse 2 : « A long terme, plusieurs années et/ou visant la pérennité de l'organisation »

Question 50:

```
« Le fonctionnement général de votre organisation repose sur des relations : »
```

```
réponse 1 : « Essentiellement hiérarchiques » réponse 2 : « De partenariats internes »
```

Question 51:

```
« Les décisions sont prises dans l'organisation : »
```

```
réponse 1 : « De façon centralisée » réponse 2 : « De manière très décentralisée »
```

Question 52:

```
« Les résultats financiers sont : »

réponse 1 : « Largement communiqués en interne »
```

```
réponse 2 : « Communiqués en interne de façon très limitée »
```

Question 53:

« Quand les règles de fonctionnement sont connues, elles constituent un principe d'action qui est : »

```
réponse 1 : « Respecté »
réponse 2 : « Contournable »
```

Question 54:

« Dans votre organisation, les activités et/ou projets transverses : »

```
réponse 1 : « Sont parfaitement inexistants »
```

réponse 2 : « Constituent le mode principal de fonctionnement »

Question 55:

« Vous pensez que sans votre organisation, on a le sentiment d'être : »

```
réponse 1 : « Déresponsabilisé »
```

réponse 2 : « Autonome et responsable »

Question 56:

« Vous avez l'impression que vous êtes jugé sur : »

```
réponse 1 : « Du concret » réponse 2 : « De l'apparence »
```

Question 57:

« Dans votre organisation, le pouvoir se situe : »

```
réponse 1 : « Chez les financiers »
```

réponse 2 : « Ailleurs que chez les financiers »

Question 58:

« L'évolution au sein de l'organisation se fait : »

```
réponse 1 : « En fonction du potentiel »
```

réponse 2 : « A l'ancienneté »

Il me reste à vous remercier pour votre participation. Nous vous communiquerons les résultats en tout début d'après-midi.

Annie BRESSAC

Merci d'avoir déroulé ce jeu-questionnaire qui ne posait pas de difficultés techniques mais qui a peut-être suscité quelques états d'âme ou quelques interrogations sur certaines questions. Nous profiterons des résultats pour vous présenter l'outil ainsi que les enseignements que nous pouvons en tirer, au travers du contenu de notre cahier de la recherche.

De la salle

Je préférerais que les questions qui comportent deux sous-questions soient scindées en deux questions distinctes.

Odile PICKEL, Bayard Presse

Les réponses aux questions dépendent beaucoup du niveau auquel nous nous plaçons. Par exemple, entre *top management* et *management intermédiaire*, les réponses ne seront pas les mêmes.

Véronique ROUSSEAU

Vous avez raison. Nous avons choisi de proposer des réponses liées au statut, au positionnement de la personne interrogée dans l'organisation, mais aussi à sa perception.

De la salle

Certaines réponses proposées manquent de nuances.

Véronique ROUSSEAU

Vous avez raison. De manière générale, un questionnaire demande malgré tout de se positionner afin d'obtenir un résultat qui soit lisible. Par ailleurs, nous avons conçu le questionnaire avec quatre possibilités de positionnements. Il n'était pas possible, pour des raisons de modalités matérielles de vote, de les faire figurer aujourd'hui.

De la salle

Le lien entre la question sur l'autonomie des personnes, réelle ou pas, et celle sur la fréquence de l'évocation de cette notion au sein de l'organisation, me gêne. En effet, si une réponse positive est apportée à la première, la seconde n'a pas de raison d'être.

Annie BRESSAC

Les deux polarités ne sont pas redondantes. Sont abordés, à travers ces questions, le contenu du discours et le vécu de la personne interrogée. C'est une confrontation volontairement intégrée dans le questionnaire.

Xavier ORTMANS, Etablissement Français du Sang

J'ai été étonné par les questions relatives à la connaissance de certaines informations par le personnel. Toutes les entreprises possèdent des réseaux intranet véhiculant beaucoup d'informations. Or beaucoup de salariés ont tout de même l'impression de ne rien savoir. En fait, ils ne font pas l'effort d'aller chercher l'information, sous prétexte que l'intranet n'est pas clair ou qu'il leur semble être la « voix du parti ».

Véronique ROUSSEAU

Cette question porte moins sur la culture, dans la mesure où ce phénomène est effectivement partagé par de très nombreuses entreprises. En revanche, elle nous est utile sous l'angle du contrôle interne, puisque la circulation de l'information en est un élément.

Eric LHUISSIER, MMA

Je m'interroge sur l'opportunité d'évoquer l'e-mail dans une question relative à la communication écrite ou orale, dans la mesure où c'est un mode de communication formel ou informel.

Véronique ROUSSEAU

C'est vrai.

Evelyne ANTONIO, Pôle Emploi

J'ai éprouvé des difficultés à répondre aux questions parce qu'au sein de mon entreprise, deux cultures coexistent.

Jean-Michel CHAPLAIN, Croix-Rouge Française

Il faut tenir compte, dans les résultats, du fait que nous évoluons tous dans les métiers de l'audit et du contrôle interne. De fait, nous avons un regard plus critique et exigeant.

Véronique ROUSSEAU

Ce questionnaire a également comme vocation d'être utilisé, dans le cadre d'un questionnement interne, par les auditeurs et les contrôleurs internes, pour appréhender un nouvel environnement, ou un environnement habituel sur lequel ils souhaitent porter un autre regard. En outre, il peut être également déployé au sein d'une organisation.

De la salle

La présence d'une question sur la connaissance de soi, qui est d'ordre extrêmement personnel, m'a beaucoup étonnée dans un questionnaire d'évaluation de l'environnement de contrôle interne.

Annie BRESSAC

Je comprends votre surprise. Néanmoins, derrière la notion de culture se pose la question de la relation à l'humain. J'ai d'ailleurs été intéressée, dans la conception du questionnaire, par la profondeur des sujets suggérés par les questions. Derrière chacun d'eux pointe un élément de

culture qui peut potentiellement avoir un impact, positif ou négatif, sur l'environnement de contrôle interne. Au sein de ce dernier, une grande importance est accordée aux compétences et plus formellement aux ressources humaines, point de rencontre avec l'objet de la question à laquelle vous faites référence. Reformulée, cette question pourrait devenir « A quoi donne-t-on avant tout de l'importance ? Que sommes-nous prêts à faire travailler par les collaborateurs ? ». Ce n'est pas neutre et paraît effectivement très indiscret.

De la salle

Les réponses proposées sont binaires, pour des raisons techniques. Néanmoins, comme pour tout domaine dans l'entreprise, la richesse est dans la nuance. Une échelle de 1 à 10 permettrait de définir des sous-ensembles statistiques.

Annie BRESSAC

Nous en sommes conscients. Notre outil n'est pas exploitable comme le serait une check-list. Néanmoins, il est parfois utile de dégager des tendances extrêmes, démarche définissant une base qu'il y a lieu d'approfondir. Notre propos n'est pas de tirer une conclusion à chaque question. Il s'agit plutôt d'une aide au repérage culturel, amenant à établir une photographie caricaturale ou floue qu'une réflexion complémentaire va permettre d'affiner.

Bernard CHAPUIS

Notre objectif n'est pas de mesurer de manière très fine l'environnement culturel d'une organisation, mais de dégager une typologie grossière, en phase avec la réalité. Cette typologie permet aux auditeurs internes, et à tous les analystes dans l'organisation, d'établir une grille d'analyse. Il est ainsi frustrant de ne pas bénéficier de nuance dans les réponses, mais la nuance ne nous permettrait pas de construire en aval.

De la salle

En matière d'évaluation du contrôle interne, privilégions-nous en France, par opposition aux pays anglo-saxons, la vérification de la bonne application (« to check ») ou plutôt la recherche de dysfonctionnements (« to control »)? De plus, avons-nous plutôt tendance à masquer les incidents, par peur d'une mauvaise notation de nos supérieurs, ou au contraire à rapidement les exploiter dans un objectif d'amélioration des processus ?

Annie BRESSAC

Il est effectivement intéressant de constater qu'en fonction du positionnement dans lequel nous nous situons, dans l'une ou l'autre de ces tendances, certains leviers seront privilégiés au détriment d'autres. Tous ne fonctionneront pas de manière égale.

RESULTATS DU JEU DE SIMULATION INTERACTIF : PRESENTATION DES OBJECTIFS ET DE LA METHODOLOGIE DE L'UNITE DE RECHERCHE

ANNIE BRESSAC, DIRECTEUR DE L'AUDIT ET DU CONTROLE INTERNE, APPRENTIS D'AUTEUIL

BERNARD CHAPUIS, CONSULTANT

VERONIQUE ROUSSEAU, CONSULTANTE, RESSOURCES & PEDAGOGIE

Véronique ROUSSEAU

Nous allons vous présenter les résultats du jeu auquel vous avez contribué avec sérieux mais aussi enthousiasme. Bernard CHAPUIS va auparavant vous expliquer comment a été conçue la structuration des résultats de notre questionnaire et vous donner quelques éléments sur la méthode utilisée pour les exploiter.

Bernard CHAPUIS

Nous nous sommes appuyés sur les techniques d'analyse factorielle des correspondances multiples qui permettent de traiter de grandes quantités de données résultant de questionnaires comme celui qui vous a été soumis. Dans les cahiers de la recherche figureront des encarts précis sur ces techniques qui empruntent à la fois aux mathématiques, avec le calcul matriciel, et aux statistiques, avec l'analyse de la variance. Elles sont éprouvées depuis une quarantaine d'années au moins : les premières analyses factorielles datent des années soixante-dix avec Benzécri.

Ainsi, nous avons exploité les résultats des 126 questionnaires qui comprenaient 71 questions à quatre modalités, dont deux seulement ont été retenues par nécessité de simplification.

Un document est projeté.

Ce type d'analyse permet d'abord de traduire l'ensemble des données en une forme visuelle. Il s'agit en premier lieu d'un tableau, formé d'un nuage de points qui vont être projetés sur un plan factoriel. Ce dernier, défini par deux axes orthogonaux, permet d'optimiser l'information contenue dans le tableau.

- Le premier axe, horizontal, permet d'identifier des variables qui vont lui donner du sens. Ainsi, figure à gauche de l'axe « Communauté » et à droite « Individu ». Cela signifie que les variables à gauche renvoient davantage à des descriptions d'environnement de type communautaire, comme le partage d'information et l'anticipation. Sur la partie droite, en opposition, figurent les réponses qui renvoient aux modalités qui traduisent l'individualisme et la tradition. Au final, l'axe horizontal explicite environ 60 % de l'information complète contenue dans le tableau de données.
- Le deuxième axe, vertical, nous a permis d'opposer des variables qui renvoyaient davantage à la règle, à la hiérarchie et inversement à l'autonomie et à la liberté d'action au sein de l'organisation.

Ce type d'analyse nous permet ensuite d'étudier les proximités et nous amène à identifier les profils. Ils sont au nombre de huit. Du côté gauche de l'axe horizontal, figurent les profils « organisation porteuse de sens », « communauté innovante », « organisation orientée contrôle ». A l'opposé figurent les profils intégrant des variables plutôt individualistes : « Mosaïque », « Organisation utilitariste » et « électron libre ». Sur l'axe vertical sont positionnés les « organisations pyramidales » et les « réseaux d'experts ».

Véronique ROUSSEAU

Nous n'avons pas choisi d'utiliser une typologie déjà existante dans le monde académique ou dans la littérature. Nous avons préféré fonder notre choix sur les résultats des questionnaires qui nous ont été retournés, de manière à nous rapprocher le plus possible des profils culturels qui ont un rapport avec le contrôle interne. Ainsi, les diverses dénominations ont été choisies au sein de notre Unité de Recherche. Néanmoins, elles peuvent certainement être réinterrogées.

De la salle

Les questions sont-elles aussi le fruit de votre réflexion ?

Véronique ROUSSEAU

Elles ont été effectivement conçues spécifiquement pour le questionnaire. Elles n'existaient pas en tant que telles. De même, nous ne nous sommes pas servis de bribes de questionnaires existants. Elles émanent directement de la recherche sur les variables culturelles et des sousjacents que nous avons nous-mêmes déterminés.

Un document est projeté.

Bernard CHAPUIS

Il s'agit du résultat de l'outil que nous avons utilisé ce matin. Il s'agit donc de notre organisation. Elle apparaît sous forme de profils culturels. Nous pouvons constater une nette tendance à l' « organisation pyramidale ». Nous intégrons également fortement le profil « organisation utilitariste » et celui intitulé « mosaïque ». Il est d'ailleurs intéressant de noter qu'il n'existe pas un profil type unique dans une organisation. Notre tendance est orientée vers l'individu, plutôt que communautaire. Nous pouvons distinguer quelques profils d' « électron libre ». Nous sommes culturellement peu axés sur l'expertise, assez peu ancrés dans la « communauté innovante » et fortement orientés vers le contrôle.

Ce type d'outil sera complètement disponible avant la fin de cette année. Vous pourrez l'utiliser dans vos organisations respectives, ainsi que les cahiers de la recherche sur le thème. Il sera opérationnel à partir d'un serveur web, utilisable à partir de n'importe quel poste équipé d'un navigateur.

Véronique ROUSSEAU

Nous vous proposons de découvrir les différents profils. Vous avez vu comment la communauté que vous représentez ici se situe par rapport à eux. Nous allons maintenant présenter leurs

caractéristiques générales et en donnerons systématiquement une illustration dans le champ du contrôle interne.

Bernard CHAPUIS

Profil « Organisation centrée contrôle »

Il renvoie à des notions de communauté d'actions, mais il est également fortement impacté par des notions de règles et de hiérarchies. En termes de variables, il inclut un discours fortement centré sur l'efficacité. Le pouvoir appartient aux financiers. Concernant la variable des éléments réels ou tangibles, la tendance se porte fortement sur la traçabilité et sur les actions de contrôle. En termes de relations et de communication, la gestion de l'information est très sécurisée. Enfin, la communication écrite est privilégiée.

Véronique ROUSSEAU

Nous présentons également à chaque fois un profil extrême. Nous nous sommes demandé à quel type d'organisation nous aboutirions en poussant les traits du profil au maximum, afin d'en dégager les risques. Nous avons dénommé « Big Brother » la perversion de ce profil, du fait d'un contrôle omniprésent et d'une gestion sécurisée de l'information.

Annie BRESSAC

Comme son nom le laisse entendre, ce profil affiche un fort contrôle interne, supposé efficace. En effet, nous y découvrons un accès sécurisé à l'information, un mode formel de communication (l'écrit), la pratique partagée du *reporting*. Face à ce profil, nous pouvons imaginer qu'il s'agit d'un terreau extrêmement favorable pour le déploiement d'un contrôle interne de qualité. Nous avons donc affiné notre recherche, en nous demandant si cette compatibilité était aussi forte confrontée aux composantes et sous-composantes du contrôle interne. La démarche consiste à mettre en évidence ce qui peut constituer un levier, un frein potentiel, un point de vigilance et parfois une piste d'action.

Concernant le profil « organisation centrée contrôle », nous avons choisi d'étudier la composante « activité de contrôle » : nous constatons dans les réponses une perception très forte de contrôle. Cela nous a paru évidemment constituer un élément favorisant la maîtrise des activités de contrôle interne. Néanmoins, un point de vigilance doit y être associé. En effet, ces contrôles très présents, voire omniprésents, nous ont amenés à revisiter l'adage « Trop de contrôle tue le contrôle ». De plus, la prééminence de l'écrit, voire l'excès de formalisme, peut aussi nuire à l'efficacité des activités de contrôle. Ainsi, il y a lieu, dans une telle organisation, d'approfondir ses investigations afin de mettre en évidence les dangers potentiels.

Une piste d'action proposée réside dans l'utilisation de la documentation afférant à l'organisation, qui est un de ses points forts, pour objectiver la réalité du contrôle, vérifier la qualité de la conception et l'efficacité des activités de contrôle. Il s'agit de ne pas se contenter de jolies procédures qui ne correspondent à rien de pertinent et d'efficace sur le terrain.

Véronique ROUSSEAU

Profil « Organisation pyramidale »

Ce profil est centré sur la règle. La dimension communauté/individu est neutre. Nous pouvons y constater 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.

A 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.

Annie BRESSAC

Nous pouvons cependant nous interroger sur l'efficacité réelle du contrôle interne, dans un cadre très contraint par un contrôle hiérarchique fort et dans un formalisme qui peut parfois être excessif.

Portons notre attention sur le positionnement de l'organisation par rapport à la composante « *Identification et évaluation des risques* ». L'environnement, conformément au COSO, présente une fixation claire des objectifs, susceptibles de faciliter une analyse des risques. Par ailleurs, le fait de fonctionner avec des cadres nettement formalisés 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 l'expression des collaborateurs qui vont peut-être éviter de s'impliquer dans un processus d'identification des risques auxquels ils sont exposés. Enfin, un autre point de vigilance réside dans la mise à l'écart du caractère qualitatif, au regard de l'importance donnée à l'aspect quantitatif.

Bernard CHAPUIS

Profil « Organisation utilitariste »

Nous constatons un individualisme et une hiérarchisation assez prononcés. La valeur « *Mission* » n'y a pas sa place, mais plutôt une forme de mercenariat. D'ailleurs, du point de vue de la variable humaine, le collaborateur est une ressource parfaitement interchangeable, sans aucun état d'âme.

A l'extrême de ce système, l'homme est considéré comme un pion.

Annie BRESSAC

Ce profil apparaît comme un des plus caricaturaux. Cela ne signifie pas qu'il n'existe pas de leviers pour agir en contrôle interne. J'ai choisi, pour illustrer ce profil, la composante « Ethique et

valeurs » parce qu'elle me paraissait singulièrement interrogée par les réponses « Vous avez l'impression d'être considéré comme une ressource interchangeable » et « Vous vous limitez à apporter vos compétences à l'entreprise ». Cela nous paraît constituer un point de vigilance au regard de la fixation des règles éthiques. Avant même cette fixation, le manque de considération pour les personnes ne peut qu'amener les collaborateurs à s'éloigner des règles et des principes, voire à adopter des comportements non éthiques.

Ainsi, nous suggérons une piste d'action. Dans la mesure où la notion d'apport de compétences prédomine, un bon chemin pourrait résider dans la promotion d'une culture d'éthique à partir des principes déontologiques plutôt que des valeurs morales.

Par ailleurs, dans cet environnement, l'incertitude est perçue comme une menace, mais peut également constituer un levier en matière de contrôle interne, dans le sens où proposer un cadre de contrôle interne est un moyen de réduire cette incertitude.

Véronique ROUSSEAU

Profil « Organisation porteuse de sens »

Ce profil est fortement porté par une communauté. De nombreuses variables culturelles y sont sollicitées. Il s'agit d'un environnement fondé sur la responsabilisation et le partage. Nous y percevons une vision. La règle est présente mais elle est considérée comme une aide à l'action, dans la mesure où son appropriation prévaut sur son respect.

Poussé à l'extrême, ce profil peut produire de la démagogie.

Dans cet univers centré sur l'anticipation et la créativité, tous les ingrédients favorables au contrôle interne apparaissent.

Annie BRESSAC

Le terreau est effectivement plutôt favorable. En effet, la notion de sens, le fait que l'on puisse s'appuyer sur une communication interne de qualité, la responsabilisation, l'autonomie des collaborateurs et l'attachement à la modernité constituent des éléments très positifs.

Néanmoins, il faut être attentif aux décalages potentiels entre les aspects trop formels ou trop élémentaires et la réalité de la maturité de l'organisation. Je souhaiterais dans ce sens prendre en compte la composante « Délégation de pouvoir versus centralisation des responsabilités de gestion ». Les questions qui pointent ce profil amènent les réponses suivantes et définissent le contexte : « Dans votre organisation, le manager a plutôt un rôle d'accompagnateur que de prescripteur de règles », « Vous estimez disposer d'informations suffisantes pour situer votre action », « Les collaborateurs ont le sentiment d'être autonomes et responsables », « L'évolution se fait en fonction du potentiel » et « Les mots autonomie et responsabilisation sont constamment présents ». Ainsi, dans ce profil, la consigne est vécue comme une aide à l'action. C'est une approche très positive du contrôle interne. De même, l'autonomie, le sens des responsabilités peuvent faciliter la prise en charge par chacun de « son » contrôle interne.

A contrario, un degré trop élevé d'autonomie peut amoindrir la perception de l'intérêt et de la nécessité des activités de contrôle partagé.

Nous suggérons, comme piste d'action, d'examiner si les délégations de pouvoir ont bien une cohérence d'ensemble et s'inscrivent dans un cadre suffisamment clair pour en permettre la supervision.

Bernard CHAPUIS

Profil « Mosaïque »

Il est quasiment à l'opposé de l' « organisation porteuse de sens ». Il renvoie à des logiques très individualistes. Les variables l'éloignent des notions de mission et d'adhésion personnelle à une organisation. Ce profil fait apparaître une méfiance entre collaborateurs, une faible mobilité et une prédominance des résultats sur l'éthique. Il est également caractérisé par une communication très informelle, dans laquelle le tacite prend toute sa place. Toute consigne est vécue comme une contrainte. La prévalence de la tradition est forte. En termes de pouvoir, les perspectives sont assez floues, voire inexistantes.

A l'extrême, ce profil nous renvoie sur le mercenariat.

Du point de vue du contrôle interne, ce profil suscite de nombreuses questions.

Annie BRESSAC

C'est une culture *a priori* peu porteuse. Beaucoup d'éléments négatifs y concourent : l'esprit du « chacun pour soi », le manque de confiance, la rétention d'information, la recherche de résultat privilégiée au détriment de l'éthique et de la formalisation.

Néanmoins, des leviers sont identifiables, par le biais de la sous-composante « l'orientation sur les objectifs et l'atteinte des résultats à court terme ». On constate que « les décisions importantes sont prises par rapport à des objectifs à très court terme », « les contraintes de délais paraissent en grande partie résultant de la culture et de la perception du temps dans votre organisation ». Cette pression sur l'atteinte des résultats peut aussi favoriser le dispositif du contrôle interne. En effet, dans l'objectif de contrôle interne figure « l'assurance raisonnable quant à l'atteinte des objectifs ». Ainsi, le contrôle interne peut être argumenté dans sa capacité à faciliter l'atteinte de résultat. En allant dans le sens de la pression exercée sur les collaborateurs, nous pouvons en faire pour eux une action à laquelle ils vont souscrire.

Dans ce processus doivent être pointés les points de vigilance. Le principal vient du fait que toute pression excessive sur l'obtention de résultat à court terme peut entraîner le non-respect des procédures existantes et formalisées. Les résultats peuvent même être en décalage avec la finalité du contrôle interne. Un autre frein est lié au risque de décalage entre la vision à très court terme et le temps nécessaire à l'obtention des résultats en matière de projet « contrôle interne ». Dans ce cadre, une piste réside dans le fractionnement de la démarche, de façon à ramener l'horizon temporel du projet dans celui des opérationnels.

Véronique ROUSSEAU

Profil « Communauté innovante »

Il est imprégné à la fois d'autonomie et de communauté. Il est caractérisé par une forte décentralisation, une orientation vers les compétences, une innovation permanente et une certaine aisance dans l'incertitude. Il s'agit d'un environnement animé par le changement, la modernité mais aussi l'instabilité.

Poussé à l'extrême, il peut conduire au chaos, à un sentiment d'incohérence et d'absence de logique.

L'orientation vers le futur est à souligner, contrairement au caractère court-termiste du profil précédent.

Annie BRESSAC

La recherche d'amélioration qui caractérise ce profil a un impact positif sur le dispositif de contrôle interne. Les points de vigilance concernent les modes de fonctionnement décentralisés.

J'ai choisi pour ce profil d'étudier la composante « Appétence pour le risque ». En effet, la « communauté innovante » est entièrement orientée vers la prise de risque, l'incertitude étant perçue comme une source d'opportunité avant tout. Cette caractéristique est un élément de levier dans la promotion d'une démarche de contrôle interne, qui va aider à la prise de risque maîtrisée et à la réalisation des objectifs. Il faut rester vigilant cependant face à l'instabilité et à l'excès de prise de risque pouvant être générés par la notion d'innovation permanente.

La piste d'action consiste à aider les dirigeants dans la définition des seuils de tolérance, soit l'appétence pour le risque, afin d'éviter des dérapages incontrôlés.

Bernard CHAPUIS

Profil « Réseau d'expert »

Les objectifs sont essentiellement qualitatifs. Le travail en *open space* y est privilégié et apprécié. La pression des délais n'est pas pesante. Le management est essentiellement relationnel. L'influence, les connaissances, l'expérience sont des éléments de pouvoir importants. Le degré d'autonomie y est très élevé. Par ailleurs, la communication est non protocolaire.

Poussé à l'extrême, ce profil devient un club.

Un questionnement est néanmoins légitime pour ce qui concerne le contrôle interne.

Annie BRESSAC

En effet, les caractéristiques liées à la délégation forte associée à l'autonomie et à la faible propension à la formalisation ne favorisent pas le déploiement d'un dispositif de contrôle interne, lui-même animé par la notion de cadre rigide et formel.

En revanche, un levier existe par le biais de la facilité des échanges et de l'importance accordée à l'expérience et au partage des bonnes pratiques. Pour cette raison, j'ai choisi de pointer, au sein Paris, le 17 octobre 2011

de la composante « pilotage », la démarche d'amélioration continue. Il semble que ce type de démarche soit à promouvoir dans un profil de ce type, de façon à capitaliser le partage des bonnes pratiques, à s'appuyer sur le sens de l'analyse critique que possèdent a priori les experts. Toutefois, il paraît nécessaire de rester attentif à ne pas trop privilégier l'expertise dans les débats pour ne pas les transformer en querelles d'experts.

Véronique ROUSSEAU

Profil « Electron libre »

Ce profil se situe clairement dans le monde de l'autonomie, mais aussi de l'individualisme. Le rapport à l'action affiche une opposition au *reporting*. L'efficacité est totalement absente du discours. Les règles y sont contournables. La traçabilité est quasiment absente. Les contrôles ne représentent pas la norme. Il s'agit donc plutôt d'une réunion d'individualités plutôt qu'un collectif, caractérisé par un accès peu sécurisé à l'information.

Poussé à l'extrême, le profil peut être qualifié de « hors-système ».

Annie BRESSAC

Les caractéristiques liées à l'individualisme, à l'autonomie, à l'absence de *reporting* et de traçabilité, à l'accès peu sécurisé à l'information, aux contrôles rares constituent des obstacles à la mise en place d'un dispositif de contrôle interne. Ce dernier ne peut être déployé, dans ce profil, par l'application stricte de procédures écrites.

La piste proposée suggère alors d'utiliser le levier des objectifs. En effet, l'analyse des risques peut indiquer une direction, justifiant un effort de cadrage dans lequel chacun peut s'inscrire, à condition de laisser une marge de manœuvre aux individus. Il peut être possible de se montrer ferme sur les objectifs et plus souple sur les moyens d'y parvenir. Il paraît malgré tout nécessaire de faire prendre en charge la formalisation et la traçabilité minimum, en confiant cette tâche, le cas échéant, à des personnes définies, dans la mesure où il est peu probable que chacun se prenne en charge à ce niveau.

Véronique ROUSSEAU

Nous vous avons présenté les huit profils. L'intérêt, au-delà de leur caractérisation, réside dans leur utilisation concrète, sachant qu'il n'existe pas un profil culturel dans une organisation mais souvent plusieurs. Notre objectif est de vous donner des clés de lecture pour repérer dans le périmètre qui vous concerne les caractéristiques culturelles auxquelles vous êtes confrontés, les leviers et les freins.

Annie BRESSAC

Vous pourrez lire dans le cahier de la recherche l'analyse complète et systématique de chaque profil au travers de toutes les composantes et sous-composantes, de façon à vous proposer une démarche qui relève finalement du questionnement. En effet, nous ne prétendons pas apporter de réponses, ce serait même contraire à l'esprit de notre sujet. Il s'agit plutôt d'ouvrir des

chemins, qui collectivement, au sein de notre groupe de travail, nous ont paru devoir être abordés face à telle ou telle culture d'une organisation.

Vous constaterez également que plusieurs niveaux d'entrée dans le cahier de la recherche sont possibles : par les profils, mais aussi par l'étude d'une composante spécifique du contrôle interne, permettant le cas échéant d'établir des liens plus fins.

Véronique ROUSSEAU

Je vous propose de nous soumettre vos questions, réflexions ou commentaires.

De la salle

Je suis responsable d'audit interne. Je souhaite connaître le profil culturel de mon entreprise. A quelle population dois-je soumettre le questionnaire : tout l'effectif, seulement les cadres, la Direction Générale ?

Annie BRESSAC

Vous avez le choix. En fonction de ce choix, la portée de l'exercice ne sera pas la même, ni en termes de représentation des résultats ni en ce qui concerne la valeur ajoutée de la démarche elle-même.

Par ailleurs, dans l'utilisation de cet outil, nous apprenons autant en le déployant qu'à l'observation des résultats. Certaines questions interpellent et le fait d'avoir à y réfléchir collectivement est en soi un élément quasi-pédagogique dans le cadre d'une action de sensibilisation sur la culture.

De fait, il peut y avoir plusieurs configurations dans le choix de la population. Je ne peux apporter de réponse catégorique à ce sujet. Cela dépend également des circonstances et possibilités devant lesquelles nous nous trouvons.

Enfin, chaque forme de déploiement aura sa forme et ses limites.

De la salle

L'identification de ces différents modèles se fonde beaucoup sur l'expression du ressenti des personnes interrogées. Or l'auditeur a appris à ne pas se contenter du ressenti et plutôt à objectiver. Ainsi, comment le passage à une typologie plus crédible, au plan des modèles objectifs de l'entreprise, est-il possible ? Ou en restons-nous à une compilation d'expressions et ressentis d'acteurs ?

Véronique ROUSSEAU

Je pense que l'une des vertus des outils que l'on propose est d'apprendre à l'auditeur à moins rechercher l'objectivité et à se contenter d'une part de perception, de subjectivité, parce que le monde réel est aussi fait de cela.

Cela ne signifie pas que je rejette totalement toute démarche d'objectivation, sur laquelle s'est structurée la profession, mais j'insiste sur le fait qu'ouvrir les auditeurs et contrôleurs internes à un monde moins réductible au factuel ou au processus a résulté d'une volonté au sein de notre Unité de Recherche.

Annie BRESSAC

Au fond, à quelle fréquence mettons-nous en avant des éléments issus de la perception ? Nous le faisons très souvent. Nous pouvons même avancer que ce qui explique le dysfonctionnement du formel se situe dans le domaine de la perception. Or c'est bien de cet écart, entre formel et le ressenti, que nous devons rendre compte.

Bernard CHAPUIS

J'ajoute que nous ne nous inscrivons pas dans une recherche de réponses, mais dans une démarche de questionnement sur la dimension culturelle.

Annie BRESSAC

Nous sommes conscients de la difficulté que cela pose. Nous l'avons vécue dans nos travaux. Lors de notre étude sur les liens entre les questions destinées à capter les traits culturels de l'organisation et les composantes de contrôle interne, nous nous sommes aperçus que chacun de nous était influencé par sa propre culture. Nous ne pouvons adopter une approche purement objective. Ainsi, nous sommes conscients de la limite de cette démarche. De fait, l'auditeur interne est également confronté à cette limite. En effet, même s'il possède un atout pour la compréhension de la culture de son organisation parce qu'il en est un membre, il est également limité par cette appartenance qui implique un manque d'objectivité.

De la salle

Avez-vous pu mettre en évidence une dynamique d'évolution, en matière d'environnement de contrôle, entre les différents profils culturels ?

Annie BRESSAC

Cela pourrait constituer la deuxième phase de nos travaux.

Véronique ROUSSEAU

Il est vrai que l'on pressent des choses. Nous n'avons pas été aussi loin que cela. La question se pose de savoir s'il est simple de faire passer un collectif d'une typologie d'organisation à une autre. La réponse peut être positive dans le cas de fusions ou de réorganisations d'entreprises qui se réalisent rapidement et dans de bonnes conditions. Cependant, c'est souvent plus chaotique et hasardeux.

Il y aurait effectivement des travaux à conduire pour expliquer en quoi le contrôle et l'audit internes, vecteurs du changement de l'entreprise, pourraient concourir à produire une mutation d'un monde à un autre.

De la salle

Mon intervention concerne la question précédemment posée sur les éléments de perception. Il semble que parmi les questions, il en existe dont les éléments de réponse sont tout à fait « auditables ». Ainsi, nous pourrions compléter le questionnement, et donc la perception, par une analyse objective. Cela permettrait de mesurer l'écart entre la perception et la réalité, d'apporter un éclairage culturel intéressant par exemple pour une Direction Générale.

Jean-François CHARBONNIER, Ministère de la Défense et des Anciens Combattants

Vous avez présenté un modèle fort intéressant et très séduisant. Quelles en sont les limites ?

Véronique ROUSSEAU

La première limite est liée au fait qu'il s'agit d'une démarche empirique, qui relève d'une analyse de praticiens.

La deuxième limite est liée à son caractère ouvert. Notre travail est la première ébauche d'une étude qui pourra être poursuivie dans plusieurs directions.

La troisième limite réside dans le risque d'appréhender cet outil comme un cadre normatif, à l'inverse de notre philosophie de travail.

TABLE RONDE: LE REGARD DES PRATICIENS

ANIMEE PAR VERONIQUE ROUSSEAU, CONSULTANTE, RESSOURCES & PEDAGOGIE

JEAN-MICHEL CHAPLAIN, DIRECTEUR DE L'AUDIT INTERNE, CROIX ROUGE FRANÇAISE

JEAN-FRANÇOIS CHARBONNIER, CHEF DE LA CELLULE AUDIT INTERNE, SECRETARIAT GENERAL POUR L'ADMINISTRATION, MINISTERE DE LA DEFENSE ET DES ANCIENS COMBATTANTS

HERVE DUBUIS, SENIOR INTERNAL AUDITOR, PARTNER RE

MICHEL TUDREJ, DIRECTEUR DE MISSION, RESPONSABLE DE L'ANIMATION DU CONTROLE INTERNE GROUPE, EDF

Annie BRESSAC

Jean-Michel CHAPLAIN est polytechnicien, ingénieur, urbaniste, spécialiste de la qualité.

Véronique ROUSSEAU

Jean-François CHARBONNIER a débuté sa carrière dans le monde du nucléaire civil, puis il rejoint l'actuelle direction générale de l'armement du ministère de la défense, au sein de laquelle il occupera plusieurs fonctions dans le secteur aéronautique. En janvier 2006, il prend la responsabilité de l'audit interne à l'inspection de l'armement et il rejoint, en juin 2008, le secrétariat général pour l'administration, pour y créer la fonction d'audit interne. Jean-François CHARBONNIER est de formation universitaire, titulaire notamment d'un DEA de mécanique et d'énergétique. Vous avez été également administrateur du bureau de normalisation de l'aéronautique et de l'espace.

Annie BRESSAC

Hervé DUBUIS est titulaire d'un diplôme de droit privé et a commencé sa carrière comme conseiller fiscal. Il a ensuite exercé différentes fonctions chez AXA, à l'audit groupe, aux sinistres grands risques, à la souscription des risques financiers. Au sein de la filiale de réassurance d'AXA, qui a maintenant été cédée, il est maintenant à l'audit groupe chez Partner Ré, quatrième réassureur mondial.

Véronique ROUSSEAU

Michel TUDREJ est ingénieur de formation et a passé 30 ans chez EDF, ce qui lui a permis d'exercer de nombreux métiers : études et recherche, chercheur, transport d'énergie, production – comme directeur de centrale thermique. Sa carrière a aussi été internationale, avant qu'il ne rejoigne la direction financière puis, depuis quatre ans, l'audit et le contrôle interne, en tant que responsable du contrôle interne du groupe EDF depuis trois ans et demi. Il participe de façon très régulière aux travaux de l'IFACI.

Nous avons présenté précédemment les profils culturels et la démarche proposée. Quel intérêt voyez-vous à cette approche ? Cette dernière renvoie-t-elle à un exemple ayant concerné votre organisation ?

Michel TUDREJ

La première fois, j'ai estimé que la démarche était une approche d'intello faite d'évidences. Assez vite, toutefois, j'y ai vu un intérêt. Depuis cinq ou six ans, EDF est passé du statut d'EPIC en monopole à celui de société cotée en concurrence. J'ai pu constater à cette occasion ce que les mots clés que nous venons de découvrir signifiaient et l'évolution de leur sens sur les dernières années. Ce travail fait donc sens et j'ai donc envie d'y participer.

Depuis cinq ans, nous avons connu une évolution indéniable en termes de communication et de partage. De fait, nous avons besoin d'avancer dans le même sens, d'anticiper dans ce monde en concurrence, où la relation au temps n'est plus la même. En effet, en situation de monopole, on a du temps, beaucoup plus qu'en situation de concurrence. Cette dernière impose d'être agile et réactif. Par ailleurs, nous effectuons des investissements de 60 ans dans le nucléaire. Nous devons gérer ces éléments qui peuvent paraître contradictoires.

Autre exemple : dans un monde en concurrence, les mots « *règle* » et « *discipline* » doivent faire sens et nous devons nous y plier. Toutefois, les mots « *expertise* », « *innovation* », « *autonomie* » sont également importants. Je ne connais la démarche que depuis quelques jours : elle me fait réfléchir et donne envie de s'y plonger.

Jean-François CHARBONNIER

Lorsque l'IFACI m'a proposé de participer à cette table ronde, je me suis demandé si j'y avais bien ma place et si je n'étais pas en décalage avec l'approche présentée, que j'assimilais davantage aux résultats d'un travail académique ou à une thèse, et ne pouvant pas être appliquée concrètement par des praticiens. Toutefois, les documents qui m'ont été transmis et les présentations d'aujourd'hui m'ont convaincu que les travaux étaient plutôt pragmatiques et pouvaient être appliqués de façon quasi-immédiate.

Quel intérêt pourrais-je trouver à une telle approche qui me semblait hier encore bien éloignée de mes préoccupations ? Avant tout, cette approche permet d'aborder le contrôle interne sous un autre angle, de faire admettre ce qu'est et ce que n'est pas le contrôle interne, qui est bien un moyen et non une fin en soi ; on ne fait pas du contrôle interne pour faire du contrôle interne. Cette approche doit permettre également de ne pas appliquer une nouvelle couche de contrôles aux contrôles qui existent déjà et de réaliser les contrôles seulement là où ils sont nécessaires.

Les services du ministère ont une très forte culture en matière de contrôle, *via* les notes, les directives, les circulaires... Cette culture s'inscrivait notamment dans le cadre de ce que nous appelions avant la surveillance administrative et technique. Parallèlement, le contrôle hiérarchique est prégnant.

Jean-Michel CHAPLAIN

Aujourd'hui, il nous est proposé de travailler sur des questionnements, dans le cadre de sujet très ouverts qui laissent peu de place aux certitudes. Mon vœu est que ces questions restent permanentes, notamment celle de la prise et de l'application de la décision.

Personnellement, je ne suis pas du tout à l'aise avec le terme « contrôle interne », que je considère comme contre culturel. De fait, nous passons beaucoup de temps à expliquer qu'il ne s'agit pas de contrôle, que cela ne concerne pas que la finance et la comptabilité mais aussi l'ensemble des processus. Je lance donc un appel à idée pour identifier un autre terme, qui soit plus proche du vocabulaire qu'utilisent les opérationnels au sein de l'organisation. Actuellement, nous lançons un audit du contrôle interne au sein de la Croix Rouge française et nous devrons expliquer longuement la démarche en amont, dépensant ainsi la moitié de l'énergie de la ressource de la mission. La question est donc de savoir si les auditeurs utilisent des mots qui parlent à leurs interlocuteurs.

L'autre idée que je retiens des discussions de ce matin est que nous touchons à des notions identitaires, presque héréditaires, qui se transmettent sur de longues durées et qui ne peuvent pas évoluer rapidement. Les travaux nous permettent d'identifier les zones pour lesquelles il n'est pas utile de changer, à moins de jouer à l'apprenti sorcier. Récemment, notre directeur général nous a soumis une idée de changement d'organisation consistant en la réunion de deux directions qui ont des modèles culturels différents. L'un des directeurs présents lui a indiqué que cela revenait à faire de la manipulation génétique.

Il est bon de savoir qu'il existe des zones dures au sein de l'organisation, sur lesquelles il n'est pas possible d'intervenir sans prendre certaines précautions. Dans tous les cas, il est nécessaire de mobiliser des moyens et des ressources, d'être conscient du temps que la démarche demande.

Hervé DUBUIS

Dans le cadre des audits que je conduis, je suis confronté au quotidien à des profils culturels très variés. En effet, la réassurance est une activité internationale et les équipes mondiales regroupent donc des collaborateurs de nationalités très différentes. Ainsi, à Miami, sur 23 collaborateurs, 10 nationalités sont représentées. Toutefois, même si les équipes sont multiculturelles, chaque pays conserve une spécificité et des traits culturels très forts. Lors des missions d'audit que nous conduisons, je constate qu'il existe des différences significatives dans les modes de fonctionnement entre Zurich, Miami et Singapour, même si les procédures Groupe sont identiques.

En tant qu'audit Groupe, notre planning est très serré et nous intervenons sans avoir toujours le temps de réfléchir au profil culturel de nos interlocuteurs. Il y a quelque temps, lors d'une réunion de clôture que nous tenions à Singapour, je me suis étonné du fait que tous les paiements supérieurs à 500 dollars locaux étaient visés systématiquement par notre CEO, alors que l'intervention d'un directeur financier aurait largement suffit. J'ai compris que ma remarque judicieuse car elle remettait un peu en cause le pouvoir du CEO : sur place, il paraissait normal que tout passe entre ses mains.

Véronique ROUSSEAU

Comment envisagez-vous une utilisation concrète de la démarche que nous vous proposons ?

Hervé DUBUIS

Il serait intéressant de disposer d'un mini-profil culturel des membres de l'organisation que devons rencontrer, même s'il était approximatif ou incomplet. Cela nous permettrait d'anticiper, de mieux préparer nos interviews, les réactions de nos interlocuteurs, de déterminer les attitudes à avoir, notamment pour ne pas choquer. Récemment, en arrivant dans un bureau en Amérique du Nord, j'ai fait la bise à une collègue que je connaissais. Au vu de la tête de mes collègues américains, j'ai compris que ce n'était sans doute pas un bon réflexe. De même, demander des informations à un collaborateur sans passer de façon systématique par son supérieur hiérarchique peut choquer. Il convient aussi de faire attention aux codes, notamment vestimentaires.

Comment pourrions-nous mettre en œuvre un tel outil chez nous ? Ces cinq dernières années, nous avons vécu trois changements d'actionnaire, ce qui a induit de nombreux bouleversement et la mise en place de nombreux groupes de travail. Même si la période d'intégration s'est bien passée, nous aurions progressé plus rapidement et de façon plus harmonieuse si nous avions connu les profils culturels de certains membres des équipes projet.

Pour notre part, nous sommes une société orientée contrôle et organisation pyramidale. Je peux donc identifier certains points de vigilance et certains leviers potentiels.

Ainsi, la culture de contrôle induit un formalisme très fort, qui a été assez mal vécu par les équipes qui ont été intégrées. De fait, ce formalisme peut générer un risque de routine. Il a aussi des applications différentes selon les lieux géographiques. Ainsi, si l'on demande des informations à nos collaborateurs asiatiques, la réponse sera toujours apportée dans les 12 ou 24 heures. En revanche, même si le formalisme est respecté, il faut se méfier de la qualité de ce que nous recevons alors. Les leviers potentiels sont que les activités de contrôle sont parfaitement intégrées. La sensibilisation permet une approche assez soft de l'audit interne, qui est considéré comme un processus normal et non traumatisant pour les équipes.

Vis-à-vis de l'organisation pyramidale, le point de vigilance est le fait que la soumission systématique de tous nos engagements, même pour des montants assez faibles, tend à déresponsabiliser la plupart des acteurs. Inversement, le contrôle systématique par deux, trois, quatre ou cinq personnes constitue un gage du respect des politiques définies et garantit une prise de risque en toute connaissance de cause. Il s'agit donc d'un gage de sécurité.

Jean-Michel CHAPLAIN

Nous nous inscrivons pour notre part dans la typologie de l'organisation porteuse de sens. Notre Croix Rouge est plus qu'un logo. C'est un emblème mondial, qui existe depuis 150 ans, l'une des images les plus cotées au monde, plus cher que la pomme d'Apple. La Croix Rouge a le même statut que le drapeau d'un pays et notre service juridique passe son temps à régler des questions de détournement de notre emblème. Dans ce cadre, les acteurs de notre organisation ont une très grande fierté d'appartenance. Le DRH résume cette fierté en parlant de « salaire émotionnel ». Parallèlement, ces mêmes acteurs expriment un niveau de souffrance au travail très élevé. Dans ces conditions, comment pouvons-nous bâtir une politique RH ? Je pense que la seule solution que nous pouvons trouver est celle du débat. A ce titre, la démarche présentée aujourd'hui peut nous aider.

De plus, le mouvement mondial de la Croix Rouge et du Croissant Rouge s'inscrit dans l'adhésion à sept principes, dont l'un est celui de la neutralité. Personne n'a jamais pris le temps de traduire ce principe général en exigence opposable. Que représente ce principe dans l'attitude de chacun au quotidien ? Sur ce point, toute interprétation de la neutralité fait apparaître des divergences énormes entre les acteurs. Par exemple, la neutralité n'est pas comparable à la laïcité ou au silence. Dans ce cadre, il est prévu que nous nous dotions d'un code de conduite, afin de ne pas nous contenter de grands principes mais, au contraire, de décliner au quotidien le sens des valeurs affichées.

La Croix Rouge réalise a un budget d'un milliard d'euros de budget, dispose de 16 000 salariés mais aussi 50 000 bénévoles, dont 10 000 sont élus. Il s'agit donc d'un modèle assez étonnant de communauté égalitariste. Il existe un principe d'hyper collégialité et d'excès de démocratie. A ce titre, l'organisation comprend des milliers de dirigeants, ce qui pose la question de la prise de décision. Même une décision prise au niveau du Conseil d'administration est discutée par les acteurs sur le terrain. Il faudra donc beaucoup de temps avant que nous changions de modèle pour évoluer vers des décisions plus verticales.

Il y a quelques années, nous avons organisé une auto-évaluation du Conseil d'administration, ce qui nous a permis d'avancer sur la façon dont ce conseil prenait ses décisions. Nous lancerons un nouvel exercice de ce type à partir du printemps prochain.

Jean-François CHARBONNIER

L'intérêt de l'outil est de mettre en place une approche qui permet de mieux connaître l'autre dans ses démarches et dans ses codes, dans son mode de fonctionnement et dans ses traits professionnels et culturels. De plus, l'outil est un facilitateur et une aide à la prise de conscience de ce qu'est l'autre dans ses attitudes. Pour autant, l'appropriation de l'outil nécessitera au moins quelques mois.

A l'évidence, il existe des freins culturels très marqués au sein d'une organisation comme celle à laquelle j'appartiens, où se côtoient des personnels civils et militaires, des personnels sous différents statuts. Après les bouleversements que nous avons connus dans le cadre des réformes en cours qui induisent des démarches de rationalisation et de mutualisation, nous devons redéfinir les processus et identifier de nouveaux modes de fonctionnement, en commun avec les différents acteurs issus des armées, de la direction générale de l'armement et du secrétariat général pour l'administration.

Un exemple d'application possible, je viens de lancer un audit sur le contrôle interne, qui me conduit à me poser certaines questions sur un champ plus limité qu'est le contrôle interne comptable et son déploiement. Dans ce domaine, une aide à la compréhension des modes de réaction des uns et des autres est une aubaine. J'utiliserai certainement une partie des travaux conduits par le groupe professionnel pour identifier les profils et la typologie des différents acteurs.

L'outil est quasiment livré clé en main il n'y a plus qu'à se l'approprier mais il ne faudra pas qu'il devienne une fin en soi.

Michel TUDREJ

L La démarche que vous proposez a un intérêt pour le pilote du contrôle interne du groupe mais aussi pour les managers. En effet, au sein d'EDF, les différences sont importantes entre une entreprise de *trading*, une entité de production nucléaire ou de R&D, en France ou à l'international. Le nucléaire est audité et contrôlé par différentes structures, et de ce fait, est tout à fait transparent et habitué à la culture de contrôle. D'autres parties de l'entreprise le sont moins.

Pour utiliser l'outil, je considère que trois étapes doivent être suivies. Nous disposons de 50 entités managériales, dont chacune m'envoie chaque fin d'année son rapport d'auto-évaluation. Tout d'abord, je compte utiliser ce prisme de lecture pour mieux comprendre comment certaines d'entre elles fixent des démarches prioritaires ou font face à certains freins. Ensuite, je souhaite associer à la démarche la communauté d'une soixantaine de contrôleurs internes que j'anime. Enfin, il est important que la démarche ne concerne pas que les experts. Lorsque j'aurai mûri les concepts, je pense que nous disposerons d'un véritable outil qui permettra de mobiliser les managers sur ces nouveaux concepts.

Véronique ROUSSEAU

Merci à tous les quatre d'avoir partagé vos différentes pistes de réflexion et les usages que vous souhaitez mettre en place sur la base de la démarche.

Isabelle DREYSSE

Jean-Michel CHAPLAIN proposait de renommer le contrôle interne. Il est vrai que nous devons passer énormément de temps à expliquer ce que nous faisons. Nous indiquons notamment que nous ne faisons pas de flicage et que nous intervenons pour aider à la maîtrise des activités, des risques... Nous cherchons à rendre l'expression positive, sachant que la langue française ne nous aide pas. La réflexion est donc intéressante car notre démarche ne coule pas de source pour les managers et les opérationnels.

Un intervenant

L'une des solutions est de travailler en anglais car l'expression « *internal control* » a une autre signification.

Jean-Michel CHAPLAIN

Des administrateurs m'avaient indiqué un jour que le contrôle interne était une couche d'humus. Plus le travail est important sur cette dernière et plus le reste est facilité. Pour sa part, mon président souhaiterait se passer, dans l'idéal, de procédure. Lors de nos audits, nous pouvons effectuer plusieurs recommandations différentes. Comme notre organisation est très orientée sur les relations, et moins sur les résultats ou les procédures, je recommande plutôt que les gens entre en relation pour identifier une solution entre eux.

Véronique ROUSSEAU

Je vous propose d'écouter maintenant Norbert ALTER, qui est professeur des universités en sociologue, à l'université Paris Dauphine depuis 1993. Il a été également directeur du centre d'études et de recherche en sociologie des organisations. Norbert ALTER est co-directeur de deux masters à Paris Dauphine sur l'innovation, l'organisation et le développement, ainsi que sur le travail, le management et développement social. Vous êtes directeur de thèse puisque votre doctorat de sociologie fonde votre carrière et votre intervention. Enfin, vous avez publié différents ouvrages, notamment « La gestion du désordre en entreprise », en 1999, « L'innovation ordinaire », en 2000, et « Donner et prendre : la coopération en entreprise », en 2009, ce dernier ayant obtenu le prix DRH.

L'IMPACT DE LA CULTURE D'ENTREPRISE SUR LE PILOTAGE DES ORGANISATIONS, PAR NORBERT ALTER

DISCOURS DE CLOTURE PAR CLAUDE VIET

Claude VIET, Directeur de l'audit et des risques, groupe La Poste, Président de l'IFACI

Cette journée d'échanges et de réflexion a été articulée autour de 4 temps forts :

- Une **analyse et des témoignages** sur les pratiques actuelles de l'évaluation de l'environnement de contrôle ;
- La présentation de l'outil d'analyse des profils culturels ;
- La participation à une séquence interactive pour définir le profil d'une entreprise ;
- Le point de vue de professionnels sur l'utilisation pratique de cet outil.

Cette journée visait deux objectifs principaux :

- vous permettre d'améliorer l'identification des freins et leviers du contrôle interne dans votre organisation;
- favoriser le recensement des pistes d'actions adaptées à la culture de votre organisation pour renforcer l'efficacité de son contrôle interne.

Les transformation des entreprises, les fusions et acquisitions, l'internationalisation des échanges ont des impacts importants sur la culture interne de ces entreprises. Ces impacts se manifestent de façon plus ou moins apparente, parfois sous-jacente, mais toujours avec des résonances importantes et aux multiples facettes. Ces transformations sont porteuses à la fois d'opportunités pour le développement des entreprises et, de risques qu'il importe de bien identifier, d'évaluer et bien sûr de maitriser.

Or, 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 souvent alors qu'il constitue toujours une clé indispensable de compréhension de la réalité d'une organisation.

Une approche par les variables culturelles permet de disposer d'une méthode opérante et de repérer des composantes identifiables pour mieux appréhender la culture d'entreprise.

C'est dans ce contexte qu'il a paru utile d'élaborer une approche méthodologique et des outils pour conduire l'analyse des variables culturelles déterminantes des formes et de l'efficacité du contrôle interne.

L'IFACI et ESCP-Europe ont créé en 2005 une chaire académique consacrée au Contrôle Interne.

Des groupes de recherche ont été mis en place en fonction des thématiques validées par le Conseil d'Administration de la Chaire. Plusieurs groupes ont ainsi été créés dont, notamment :

- Des clés pour la mise en œuvre du Contrôle Interne, dont le livrable a récemment été mis à jour ;
- Les variables culturelles du Contrôle Interne en 2009 qui est le support du présent colloque.

Au terme de ce colloque, je veux saluer la démarche adoptée par ce groupe de recherche, innovante à plus d'un titre :

 Par son sujet complexe tout d'abord, qui n'a jamais été abordé dans le cadre d'une recherche sur le contrôle interne mais c'est à mon sens le rôle de l'IFACI de faire avancer la recherche sur des sujets plus conceptuels, qui ne font pas partie du quotidien des auditeurs et des contrôleurs internes;

- Pour sa méthodologie rigoureuse, car pour être au plus près des différents environnements existants, l'Unité de Recherche a réalisé une étude très fouillée, qui a abouti à une grille d'analyse et à une classification des entreprises en 8 profils différents.
- Par ses résultats, enfin : l'outil dont vous avez eu un aperçu aujourd'hui sera mis à disposition de nos adhérents sur le site internet dans les semaines qui viennent.

J'ai découvert comme beaucoup d'entre vous le contenu de ces travaux très intéressants à la lecture du projet de cahier de la recherche. Mon expérience tant dans le domaine du management et de la direction des grandes entreprises que dans celui de l'audit et du contrôle interne me conduit toutefois à suggérer quelques précautions dans l'utilisation de cet outil qui doit être conçu comme une contribution à l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne, recherchée en permanence par le management et non comme un moyen d'identifier les insuffisances voire les dérives de ce management.

Je pense qu'il faut avoir une approche relative de ces appréciations et l'important réside dans la dernière partie du cahier de la recherche qui apporte des indications, des conseils, des guides sur la mise en œuvre du contrôle interne et de la gestion des risques en croisant les valeurs culturelles attachées à ces 8 grands profils avec les composantes du contrôle interne.

Comment utiliser au quotidien dans vos travaux les résultats de cette recherche?

Nous avons vu lors de la dernière table ronde les multiples utilisations qui pouvaient en être faites, quel que soit le secteur d'activités de l'entreprise. Il y a selon moi 3 façons d'utiliser les résultats de ces travaux :

- 1. C'est en premier lieu 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.
- 2. En allant plus loin, est proposé, avec ce questionnaire un outil sur la caractérisation des traits culturels de vos organisations. J'insiste à nouveau sur la prudence qui s'attache à cette caractérisation
- 3. Enfin, ce cahier vous apporte, grâce à cette grille de questionnement, des réponses pour identifier des leviers, des freins potentiels, des points de vigilance au regard de la qualité du dispositif de contrôle interne. Il suggère également des pistes d'actions, c'est-à-dire des propositions pour éviter le frein et/ou gérer le point de vigilance.

C'est le rôle d'un Institut tel que le nôtre de traiter de sujets nouveaux, non stabilisés et de proposer ainsi aux auditeurs et aux contrôleurs internes des pistes d'amélioration de leurs actions.

Je remercie l'ensemble des intervenants et en particulier Norbert Alter dont le discours passionnant et imagé invite à une vision différente de l'entreprise.

Je veux également remercier nos 2 co-présidentes de séance : Annie BRESSAC et Véronique ROUSSEAU tant pour le travail accompli dans le cadre du groupe de recherche que pour l'animation de ce colloque. Je voudrais féliciter l'homme de l'art, Bernard CHAPUIS, qui a mis au point cet outil.

Enfin, je remercie l'ensemble du groupe de recherche pour la qualité du travail qu'ils ont accompli et qui profitera à l'ensemble de notre profession.