



Numéro 3

# PERSPECTIVES INTERNATIONALES

Auditer la culture d'une organisation –  
Examiner, avec rigueur, un concept mou



## Contributeurs

Papiya Chatterjee,  
Senior Policy Officer,  
Chartered Institute of Internal  
Auditors – *Royaume-Uni*

James Roth,  
Ph.D., CIA, CCSA, CRMA  
Président, AuditTrends,  
LLC – *États-Unis*

Angela Witzany,  
CIA, QIAL, CRMA  
Vice-présidente,  
Conseil d'administration de  
l'IIA, Responsable de l'audit  
interne, Sparkassen  
Versicherung AG – *Autriche*

## Comité consultatif

Nur Hayati Baharuddin, CIA, CCSA,  
CFSA, CGAP, CRMA – *IIA Malaisie*

Lesedi Lesetedi, CIA, QIAL –  
*IIA Fédération africaine*

Hans Niewlands, CIA, CCSA,  
CGAP – *IIA Pays-Bas*

Karem Obeid, CIA, CCSA, CRMA –  
*IIA Émirats-arabes-unis*

Carolyn D. Saint, CIA, CRMA –  
*IIA Amérique du Nord*

Ana Cristina Zambrano Preciado, CIA,  
CCSA, CRMA – *IIA Colombie*

## Commentaires

N'hésitez pas à nous faire parvenir vos  
questions et vos commentaires à  
l'adresse suivante :  
**[globalperspectives@theiia.org](mailto:globalperspectives@theiia.org)**.

Copyright © 2016 par The Institute of Internal Auditors, Inc., (l'« IIA »).  
Tous droits réservés. Toute reproduction du nom ou du logo de l'IIA  
comportera le symbole ® du système fédéral des marques des États-Unis.  
Aucun extrait du présent document ne peut être reproduit sous quelque  
forme que ce soit sans l'accord écrit de l'IIA. La traduction en français a  
été réalisée par l'IFACI.

## Table des matières

Auditer la culture d'une organisation – Examiner, avec rigueur, un concept mou .....	3
Qu'est-ce que la culture ? .....	3
Pourquoi les variables culturelles doivent-elles être intégrées à chaque mission d'audit ? .....	5
Comment auditer la culture d'une organisation ? .....	7
Autres considérations .....	10
Conclusion .....	11

## Auditer la culture d'une organisation - Examiner, avec rigueur, un concept mou

Seuls ceux qui ont la mémoire courte ont oublié le scandale Enron, le dossier WorldCom ou encore la faillite d'Adelphia. En effet, il y a une quinzaine d'années, une série de malversations, dont diverses organisations auraient été à l'origine, avaient en effet secoué les marchés financiers internationaux, sous le regard atterré d'observateurs consternés et écœurés de voir des collaborateurs et des actionnaires innocents subir des préjudices irréparables. Des analystes se sont demandé comment une telle situation avait pu arriver malgré la mise en place de contrôles précisément conçus pour éviter de tels délits. Les plus cyniques s'en sont frotté les mains, se disant qu'enfin les consommateurs, aussi naïfs soient-ils, allaient peut-être découvrir la dure réalité du monde des affaires et les inconvénients d'un capitalisme débridé.

Aujourd'hui, tous ces délits semblent loin derrière nous, ou du moins c'est ce que l'on aimerait penser. Malheureusement, les événements qui défraient la chronique au quotidien attestent bel et bien du contraire.

Les mauvaises conduites et autres manifestations de culture d'entreprise douteuse ne manquent pas. L'on en vient à se demander non seulement ce que faisaient le Conseil et la direction générale mais surtout, « *Que fait l'audit interne ?* » Une situation qui, plus que jamais, constitue pour celui-ci un défi tout autant qu'une opportunité. Il bénéficie en effet d'un positionnement unique pour apporter de la valeur aux organisations en examinant avec rigueur leur culture – un concept mou particulièrement difficile à cerner.

### Qu'est-ce que la culture ?

La culture peut être définie simplement comme « nos us et coutumes ». Bien que cette définition soit un bon point de départ, la culture est en réalité plus que cela.

Dans une récente publication axée sur la culture bancaire<sup>1</sup>, le G30 définit les valeurs et les bonnes conduites comme les fondements de la culture. Dans la pratique, ils constituent la plateforme à partir de laquelle la culture peut être examinée, améliorée et évaluée, car il s'agit d'éléments observables et mesurables qui peuvent donc être formalisés dans des principes et des normes. De plus, la direction générale peut incarner ces valeurs et ces bonnes conduites de manière concrète et ainsi faire preuve d'une exemplarité cruciale.

*« Chaque mission d'audit doit inclure des variables culturelles afin que l'organisation dispose de références régulières et que les auditeurs internes puissent identifier en amont les signaux d'alerte potentiels. »*

Angela Witzany,  
CIA, QJAL, CRMA,  
Vice-présidente,  
Conseil d'administration  
de l'IIA. Responsable de  
l'audit interne, Sparkassen  
Versicherung AG - Autriche

<sup>1</sup> G30, *Banking Conduct and Culture: A Call for Sustained and Comprehensive Reform*, July 2015.

## Quelques exemples de malversations

Les organisations multiplient sans relâche les mauvaises pratiques.

- En septembre 2015, Volkswagen a avoué avoir conçu et mis en place un logiciel permettant de contourner la réglementation américaine sur les émissions de gaz polluant. Le constructeur automobile s'est engagé à modifier près de 11 millions de véhicules équipés de ce logiciel – une mesure qui devrait coûter plus de 6,5 milliards de dollars – et prévoit une refonte de sa marque.
- Selon les résultats de l'*Enquête sur la fraude 2015 – Europe, Moyen-Orient, Inde et Afrique* réalisée par EY, 51 % des répondants estiment que la corruption est largement répandue dans leur pays, et 61 % font notamment état de telles pratiques dans les marchés à forte croissance. En outre, 37 % des répondants considèrent que les résultats financiers des entreprises dans leur pays sont souvent surévalués.
- En mars 2015, Commerzbank AG a négocié un accord avec les autorités fédérales américaines et l'État de New York après avoir violé des sanctions économiques imposées par les États-Unis à certains pays. La banque allemande aurait également transgressé le *Bank Secrecy Act* (loi américaine sur le secret bancaire) de 1970, ainsi que d'autres lois relatives à la lutte contre le blanchiment de capitaux. En effet, elle ne dispose pas de programme de conformité suffisamment efficace pour détecter les activités suspectes et mettre fin aux transactions à haut risque en temps voulu – un fait révélé lors de l'affaire de fraude Olympus Corporation.
- D'après l'enquête de l'*Ethics Resource Center*<sup>2</sup>, qui fait état de cas des mauvaises pratiques identifiées par les collaborateurs sur leur lieu de travail, environ deux tiers des comportements observés sont qualifiés d'incidents multiples / de comportements répétitifs puisqu'ils se sont produits au moins deux fois. Les incidents isolés représentent seulement un tiers des écarts de conduite. Les collaborateurs indiquent par ailleurs que 60 % des cas de ces écarts sont le fait de managers, et que la probabilité d'infractions est plus forte à mesure que l'on monte dans la hiérarchie.

Il est également utile de déterminer ce qui ne relève pas de la culture. Ce n'est pas un ensemble de normes, de règles ou de pratiques prescrites qui s'appliquent de manière identique à toutes les organisations. La culture est une composante unique de l'ADN de chaque organisation. Ce qui fonctionne dans l'une peut ne pas convenir à une autre.

Une culture robuste repose davantage sur des échanges plutôt que sur des consignes émanant de la direction générale. Elle s'appuie sur une approche collaborative en matière de prise de décisions, ainsi que sur un travail d'équipe dans la réalisation des objectifs de l'organisation. On peut en apprendre long sur la culture d'une organisation en examinant son approche de la gouvernance, ses relations avec ses clients, ses priorités (telles que reflétée dans ses valeurs), sa gestion des ressources humaines, sa réaction face à des événements négatifs, ou encore son attitude vis-à-vis de la concurrence et au sein de sa communauté.

<sup>2</sup> Ethics Resource Center, *National Business Ethics Survey of the U.S. Workforce*, 2014.

## Pourquoi les variables culturelles doivent-elles être intégrées à chaque mission d'audit ?

Les comportements contraires à l'éthique mettent les organisations en danger et sont à l'origine de nombreux échecs. Un facteur de réussite aussi important devrait faire l'objet d'un examen approfondi et systématique. Selon le magazine Forbes, la culture est l'aspect le plus négligé lors des missions d'audit. Il fait le constat suivant : « *Auditer la culture d'une organisation révèle son ADN, c'est-à-dire ce qui oriente les processus de prise de décisions, de résolution des problèmes et de communication transversale.* »<sup>3</sup>

Ces missions contribuent à apporter de la valeur aux parties prenantes en permettant aux organisations de gérer les risques de manière proactive et de corriger rapidement les déficiences de contrôle interne avant que la situation ne s'aggrave. Pour faciliter ce processus critique d'alerte « anticipée », ces revues et ces évaluations de la culture ne peuvent pas être seulement annuelles (à de rares exceptions près)<sup>4</sup>. Elles doivent être intégrées à chaque mission d'audit, afin de permettre à l'organisation d'assurer une surveillance régulière, en donnant aux auditeurs internes les moyens de discerner et de définir les tendances et similitudes. Si la culture est souvent perçue comme un état d'esprit généralisé à l'échelle de l'organisation, il s'agit tout autant d'un phénomène contextualisé, susceptible de varier selon les régions, les divisions, les services et/ou les sites.

Une évaluation régulière et continue de la culture peut s'avérer particulièrement utile pour les organisations qui exercent leurs activités dans plusieurs juridictions à la fois. La culture est liée à un contexte donné, c'est pourquoi des collaborateurs présents sur des sites ou dans des régions ou pays éloignés peuvent hésiter à contacter le siège de leur organisation pour signaler des problèmes réels ou perçus. Des discussions ouvertes sur la culture peuvent contribuer à garantir une large compréhension des comportements attendus et encourager les alertes.

Dans chaque juridiction, les responsables chargés de résoudre les problématiques d'ordre culturel peuvent s'appuyer sur les résultats des évaluations. Il est important de voir dans quelle mesure la culture locale suit la culture globale d'une organisation ou au contraire s'en écarte ; et, en cas de problème, il est nécessaire d'intervenir.

<sup>3</sup> Forbes, *Culture: The Most Overlooked Element of Audit*, Sept. 29, 2014.

<sup>4</sup> L'une de ces exceptions concerne la fourniture d'une assurance sur le programme de conformité et d'éthique de l'organisation, pour laquelle un audit ponctuel et périodique suffit. Le *Guidelines Manual* de la United States Sentencing Commission (chapitre 8, section B2.1 « Effective Compliance and Ethics Program ») recommande une évaluation périodique de ce type de programme, notamment pour mesurer le risque de comportement délictueux. De même, la norme ISO 19600:2014, « Systèmes de management de la compliance – Lignes directrices », fournit des lignes directrices relatives à l'établissement, au développement, à la mise en œuvre, à la maintenance et à l'évaluation d'un système de management de la compliance efficace et réactif.

<sup>5</sup> Prise de position de l'IIA, *Les trois lignes de maîtrise pour une gestion des risques et un contrôle efficaces*, 2013.

### Le modèle des trois lignes de maîtrise et l'audit de la culture

Comprendre le modèle des trois lignes de maîtrise (ou tout autre modèle approprié qui décrit les fonctions/responsabilités de gestion des risques et de contrôle ainsi que les différents rattachements)<sup>5</sup> est tout aussi essentiel pour évaluer la culture que pour soutenir les missions d'audit classiques.

1. La première ligne de maîtrise – les managers – est tenue de définir, de communiquer et d'incarner les valeurs et les bonnes conduites souhaitées.

2. La deuxième ligne de maîtrise correspond à une fonction de surveillance (assurée par exemple par un déontologue ou un service de conformité) qui élabore des programmes d'éthique, contrôle les risques liés à la culture et la conformité aux règles et procédures en la matière, et conseille la première ligne de maîtrise.

3. La troisième ligne de maîtrise – l'audit interne – évalue le niveau d'adhésion aux normes prescrites et attendues par l'organisation, et détermine si la culture de l'organisation contribue à la réalisation de ses objectifs, de sa stratégie et de son business model (ou modèle opérationnel). L'audit interne évalue la culture globale de l'organisation et identifie les domaines où des lacunes subsistent.

## Que faut-il examiner et évaluer ?

Lors d'un audit de la culture de l'organisation, nombreux sont les aspects à prendre en compte (voir exemples ci-après). L'auditeur interne devrait s'assurer que sa mission est adaptée à l'organisation et qu'il tient compte de l'environnement, des opportunités et des enjeux spécifiques.

### Aspects liés à la satisfaction/à l'opinion

- Le collaborateur a-t-il observé des malversations et, si oui, les a-t-il signalées ?
- Comment le collaborateur perçoit-il l'environnement et la culture de ses pairs ?
- Le collaborateur considère-t-il que la direction générale fait preuve d'exemplarité ?
- Comment le collaborateur perçoit-il le programme de conformité et d'éthique et quelle importance l'organisation accorde-t-elle à la conformité et à l'éthique ?
- Quels sont les résultats des enquêtes de satisfaction/d'opinion menées auprès des collaborateurs et des clients ?
- Des clients ont-ils déposé des plaintes ?

### Aspects liés à la formation

- Existe-t-il un programme de formation complet pour les collaborateurs nouveaux ou plus anciens ? Si oui, ce programme est-il adapté au rôle du collaborateur dans l'organisation ?
- Quelle est la fréquence des formations et quel est le niveau de fréquentation ?
- Existe-t-il des dispositifs pour évaluer l'efficacité des formations ?

### Aspects liés à la conformité

- Quelles sont les modalités de protection du statut et des droits d'un lanceur d'alerte (ex. surveiller si un lanceur d'alerte, présumé ou non, se voit rétrogradé dans son poste, dans ses évaluations de performance ou dans ses affectations) ?
- L'organisation est-elle régulièrement confrontée à des problèmes d'ordre juridique ?
- Combien de problèmes ont été identifiés par l'audit interne et les autres prestataires d'assurance en matière de gestion des risques et de contrôle ? Combien de problèmes ont été automatiquement identifiés, volontairement signalés et résolus de manière proactive ?
- Les mesures correctives sont-elles efficaces et opportunes ?

### Aspects liés aux RH (pratiques, mesures incitatives et application)

- L'organisation fait-elle régulièrement l'objet d'une couverture médiatique défavorable (y compris sur les réseaux sociaux) ?
- Les pénalités appliquées dans les cas de violation des règles sont-elles cohérentes et appropriées ?
- Les erreurs commises de bonne foi sont-elles traitées de manière appropriée ?
- Quel est le taux de rotation des collaborateurs ?
- Lorsqu'un collaborateur quitte l'organisation, est-il convié à un entretien (pour éventuellement donner un avis honnête sur l'organisation et sa culture) et, si oui, est-il soumis à des questions permettant de déterminer s'il a eu connaissance d'événements contraires à l'éthique au sein de l'organisation ?

### Aspects liés aux contrôles des comportements

- Compétence – s'adapter et montrer sa volonté d'apprendre.
- Confiance et ouverture d'esprit – démontrer son aptitude au travail en équipe et à l'entraide pour résoudre les problèmes.
- Fort leadership – définir des orientations et faire preuve d'exemplarité.
- Attentes élevées – viser l'amélioration continue, placer la barre toujours plus haut.
- Partage des valeurs – faire ce qu'il faut, comme il le faut.
- Normes éthiques élevées – se montrer honnête, équitable et juste.



## Comment auditer la culture d'une organisation ?

À l'instar de tout autre pan des missions d'assurance et de conseil, l'évaluation de la culture requiert de la part des auditeurs internes de mettre en œuvre les bonnes pratiques habituelles. Ils doivent ainsi respecter des normes et des principes adéquats, utiliser des techniques d'entretien judicieuses, appliquer des procédures d'investigation ciblées et s'appuyer sur une évaluation objective. Crédibilité et confiance sont de mise pour inciter les collaborateurs à coopérer activement. Une bonne communication – notamment avec le management d'un service en difficulté – est également indispensable pour opérer, dans la mesure du possible, des changements de manière non conflictuelle et collaborative.

L'audit interne ne peut efficacement évaluer la culture d'une organisation sans une connaissance approfondie des comportements attendus et des valeurs de cette organisation, ni sans une parfaite compréhension de leur influence sur les priorités de l'organisation en matière de bonne gouvernance, de gestion des risques et de contrôle. L'acquisition d'une telle compréhension devrait être le fruit d'un travail collectif impliquant non seulement l'audit interne mais aussi les autres fonctions compétentes, et notamment les fonctions de conformité et d'éthique. L'audit interne peut alors se concentrer sur les indicateurs sous-jacents à la culture et effectuer une analyse causale afin de mieux comprendre pourquoi certains problèmes surviennent et en quoi ils peuvent entraîner des comportements indésirables.

Compte tenu de son point de vue et de son rôle, l'audit interne est particulièrement bien placé pour examiner la culture d'une organisation. Une bonne préparation est néanmoins indispensable pour contribuer à la réussite de sa mission. Voici les étapes à suivre pour intégrer la culture à chaque mission d'audit :

- 1. Exploiter les ressources disponibles.** Le FSB (*Financial Stability Board*) fournit par exemple des lignes directrices sur l'évaluation de la culture du risque dans les établissements financiers<sup>6</sup>. Ces lignes directrices peuvent être adaptées pour évaluer la culture de n'importe quelle organisation, quel que soit le secteur d'activité. Elles identifient quatre facteurs principaux susceptibles d'influencer la culture du risque d'une organisation : l'exemplarité au plus haut niveau, le devoir de rendre compte, une communication efficace et des remarques constructives, et les mesures incitatives. Ces lignes directrices distinguent par ailleurs plusieurs indicateurs de performance pour chacun de ces facteurs. Il est important de prendre acte des difficultés, des limites et des obstacles potentiels dont font état ces lignes directrices qui reposent indubitablement sur des expériences passées.
- 2. Examiner les enquêtes réalisées auprès des collaborateurs et autres outils similaires utilisés par les organisations pour mesurer le niveau de satisfaction au travail et estimer les performances futures.** Des collaborateurs motivés disent du bien de leur organisation, sont impliqués dans leur travail et n'envisagent pas de partir. Les auditeurs internes devraient chercher à effectuer des analyses causales dans les domaines où le niveau de motivation des collaborateurs est soit élevé, soit faible. Ils devraient analyser les corrélations entre le niveau de motivation des collaborateurs et les constats d'audit, et travailler de pair avec la direction des ressources humaines pour donner des points de vue sur la manière de renforcer la culture.

<sup>6</sup> Financial Stability Board, *Guidance on Supervisory Interaction with Financial Institutions on Risk Culture: A Framework for Assessing Risk Culture*, April 2014.

## Micro-culture et macro-culture

La culture est loin d'être une notion monolithique et homogène au sein d'une organisation. Chaque organisation possède des micro-cultures et des macro-cultures.

Comme son nom l'indique, la micro-culture est un concept plus étroit et plus restrictif reposant sur les comportements. Elle reflète la manière dont les collaborateurs et les différents groupes interagissent au sein d'une organisation. La plupart des organisations se caractérisent par de nombreuses micro-cultures. Chaque service peut avoir sa propre micro-culture et doit jongler pour qu'elle ne se heurte pas aux autres micro-cultures de l'organisation très différentes de la sienne.

La macro-culture est un concept bien plus large qui représente les différentes pratiques de l'organisation à l'extérieur : sur le marché, auprès de ses clients, de ses parties prenantes et de ses concurrents.

La distinction entre micro-culture et macro-culture est particulièrement importante pour les auditeurs internes. Lors d'un audit de la culture d'une organisation, ceux-ci doivent garder à l'esprit que le directeur général n'est pas le seul à devoir faire preuve d'exemplarité. Dans chaque micro-culture, une personne donne l'impulsion à l'ensemble du groupe, et les orientations qu'elle fixe ne sont pas toujours parfaitement en phase avec la macro-culture. Grâce à sa vision globale de l'organisation, l'audit interne est en mesure d'examiner ces différentes variables culturelles et de formuler des recommandations pour améliorer les interactions.

**3. S'assurer du soutien du Conseil, du comité d'audit et de la direction générale.** Il convient d'avertir le directeur général avant d'aborder un sujet avec le Conseil et le comité d'audit, de façon à le tenir suffisamment informé. Dans l'idéal, le directeur général, le Conseil et le comité d'audit devraient tous encourager l'évaluation continue de la culture. Il convient ensuite de demander l'appui de la direction générale. C'est en effet sa volonté de soutenir l'évaluation de la culture dans chaque mission d'audit interne qui conditionne l'efficacité du processus. Les éventuelles résistances ne devraient pas dissuader l'audit interne d'évaluer la culture. Il doit néanmoins comprendre l'environnement dans lequel il travaille. Les raisons qui sous-tendent de telles résistances peuvent être révélatrices de potentiels problèmes culturels.

**4. Prendre deux décisions bien distinctes mais si possible interdépendantes.** La première consiste à déterminer quels outils et approches correspondront le mieux à l'organisation. L'observation est sans doute la clé mais l'adoption d'outils mesurables (comme les enquêtes auprès des collaborateurs) devrait également être envisagée pour rassembler des indicateurs sous-jacents à la culture. La culture ne se prête pas facilement à la collecte de preuves tangibles via des tests de contrôle traditionnels. Ainsi, le Conseil et la direction générale se doivent de comprendre, d'anticiper et d'accepter l'absence de preuves concrètes. Toutefois, plus l'audit interne parviendra à utiliser des enquêtes et des techniques d'entretien structurées, plus les preuves seront concrètes.

La seconde décision concerne la manière d'aborder la culture dans le cadre d'une mission d'audit. L'une des approches consiste à utiliser un modèle de maturité. Il s'agit de demander à la direction générale et au Conseil d'identifier les variables culturelles de l'organisation, d'évaluer le niveau de maturité de l'organisation pour chacun de ces attributs, et de fixer le niveau de maturité à atteindre. L'audit interne peut ensuite déterminer où se situe réellement l'organisation par rapport aux attentes fixées. L'identification des éventuelles lacunes permet de préciser dans quel(s) domaine(s) il est crucial d'évaluer la culture lors de telle ou telle mission.



- 5. Former les collaborateurs.** Comme indiqué précédemment, pour évaluer la culture d'une organisation, les auditeurs internes exercent les mêmes compétences que celles utilisées habituellement dans le cadre de leurs missions. La connaissance de l'organisation et de son environnement, qui fait partie des dix domaines de compétences de l'audit interne<sup>7</sup>, implique de tenir compte des variables culturelles de l'organisation. Si, au premier abord, certains auditeurs se sentent moins à l'aise avec la culture de l'organisation du fait de son caractère plus subjectif, la formation et l'expérience peuvent les aider à atténuer ce sentiment, d'où l'importance d'un renforcement continu des compétences et du plan de carrière.
- 6. Superviser les auditeurs de près afin de s'assurer qu'ils ne tirent pas de conclusions hâtives à partir d'éléments subjectifs.** Tirer des conclusions hâtives et établir des rapports fondés sur ces conclusions peut entraîner bien des ressentiments dans l'organisation. Comme ils ont coutume de le faire, les auditeurs internes doivent, tout au long de la mission d'audit, collaborer avec le management à tous les niveaux afin de vérifier les hypothèses et de s'assurer que toute conclusion erronée est corrigée avant l'élaboration du moindre rapport.

*« La culture est le seul et unique facteur qui conditionne les comportements adoptés dans une organisation. [...] Une chose est sûre, si vous ne contrôlez pas votre culture, c'est elle qui vous contrôle. »<sup>8</sup>*

*Keith Darcy,  
Senior Advisor, Deloitte & Touche, LLP,  
Former Executive Director,  
Ethics and Compliance Officer  
Association*

<sup>7</sup> IIA, *Référentiel de compétences de l'audit interne de l'IIA*, 2013.

<sup>8</sup> Keith Darcy, *Ways to Build Strong Ethical Cultures*, Risk & Compliance Journal, Deloitte Insights, April 6, 2015.

## Autres considérations

Il est important de garder à l'esprit que les résultats d'une mission relative à la culture réalisée dans un service donné ne reflètent pas nécessairement la culture globale de l'organisation. *In fine*, les résultats obtenus pour plusieurs services devront être compilés afin de donner un aperçu à l'échelle de l'ensemble de l'entité. L'audit de la culture est, en substance, un exercice à la fois « top-down » et « bottom-up » qui nécessite en permanence des évaluations, des rapprochements et des ajustements.

Pour compiler leurs résultats, certaines organisations s'appuient sur le Référentiel intégré de contrôle interne du COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission), qui aborde le thème de la culture en ces termes : « *L'organisation démontre son engagement en faveur de l'intégrité et des valeurs éthiques.* » (Cf. principe n° 1 de la composante « Environnement de contrôle ») Les points d'attention associés à ce principe sont les suivants : faire preuve d'exemplarité, établir les normes de conduite, évaluer l'adhésion aux normes de conduite, et gérer les écarts en temps voulu dans l'ensemble de l'organisation.<sup>9</sup> Si des problèmes continuent d'émerger en lien avec ce principe, il y a de grandes chances qu'ils soient d'ordre culturel. Une analyse causale permet de s'en assurer.

Il est également possible de s'appuyer sur des enquêtes pour agréger les données sur des affirmations relatives à l'éthique et à la culture (ex. « L'organisation agit dans le respect de ses valeurs fondamentales », ou encore « J'ai pu suivre une formation sur l'éthique adaptée à mon poste. »)<sup>10</sup>. Les collaborateurs du service audité ont alors le choix entre plusieurs réponses, qui varient de « Tout à fait d'accord » à « Pas du tout d'accord ». Face à un pourcentage élevé de réponses « Pas d'accord » ou « Pas du tout d'accord », les auditeurs internes recherchent des éléments corroborants. S'ils n'en trouvent pas, ils informent le management du service concerné des mauvais résultats de l'enquête. La perception des collaborateurs peut être erronée ou refléter un manque de compréhension – voire une parfaite incompréhension – des processus mis en place. Dans certains cas, une intervention directe du management (à travers une communication soignée par exemple) peut être utile pour redresser la situation. S'il existe des éléments corroborants, les résultats de l'enquête, ainsi que les preuves et les recommandations d'améliorations, devraient être transmis à qui de droit.

De nombreuses organisations ont déjà mis en place une enquête destinée à l'ensemble de leurs collaborateurs. Dans la plupart des cas, ce type d'enquête est piloté par la direction des ressources humaines et peut servir de point de départ pour évaluer la culture. Les auditeurs internes peuvent revoir l'enquête afin de vérifier si elle inclut des questions /affirmations relatives à la culture et à l'éthique. Si ce n'est pas le cas, ils peuvent en demander l'ajout. Toute question/affirmation recueillant une réponse négative peut être exploitée de plusieurs façons : identification des risques qui devront être évalués à l'avenir ; planification et définition du plan d'audit pour un service particulier ; comparaison au regard des tests effectués et des exceptions identifiées au cours de la mission d'audit ; investigation immédiate (si nécessaire).

<sup>9</sup> The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), *Référentiel intégré de contrôle interne* - Principes de mise en œuvre et de pilotage / PwC, IFACI - Eyrolles, 2014.

<sup>10</sup> Certains auditeurs internes permettent également au management du service audité d'ajouter une ou deux affirmations propres au service ou à des problématiques actuelles.

Quel que soit le type d'enquête utilisé, deux facteurs sont essentiels pour garantir son efficacité :

- Les collaborateurs ne doivent pas avoir peur de répondre avec honnêteté. Ils éviteront assurément de répondre s'ils craignent de perdre leur emploi ou, dans une moindre mesure, de subir toute autre forme de représailles.
- Les collaborateurs doivent avoir le sentiment que leurs remarques seront prises en considération et donneront lieu à des mesures appropriées.

Lorsqu'ils terminent une mission, les professionnels de l'audit interne communiquent leurs résultats de manière claire et objective au Conseil et/ou aux autres organes compétents. Le fait de prendre en compte des variables culturelles ne change rien à la donne. Ce n'est qu'un élément de plus à couvrir dans le rapport d'audit. Toutefois, cette prise en compte peut impliquer une autre forme de dialogue avec le président du comité d'audit et le directeur général. L'audit interne peut ainsi être amené à exprimer des jugements plus subjectifs et à renforcer ses capacités de communication. Par ailleurs, il peut s'avérer utile et pertinent de compiler régulièrement les résultats issus des différentes évaluations de la culture, afin de donner une vision plus globale au président du comité d'audit et au directeur général.

Comme pour tout autre élément couvert dans un rapport d'audit, le management devrait être régulièrement informé, au cours de la mission, des éventuelles problématiques identifiées. Il ne devrait pas découvrir les observations et les conclusions au moment de la réception du rapport d'audit. Il ne faut pas oublier que, dans la mesure où l'exemplarité au plus haut niveau constitue le socle de la culture, l'audit interne est probablement le mieux positionné pour observer l'ensemble de l'organisation et lever le voile, en toute objectivité, sur les aspects qui sous-tendent la culture ou qui lui font obstacle.

## Conclusion

Le plan annuel d'audit interne couvre déjà de nombreuses facettes de l'organisation. Pourquoi y ajouter encore la culture ? Parce qu'auditer la culture aide l'organisation à mieux la contrôler. Imaginons qu'une organisation tente de gérer les finances, les processus internes ou bien les systèmes d'information sans qu'aucune mission ne lui permette d'identifier des lacunes, des déficiences, des problèmes de communication ou, pire encore, des malversations. La culture constitue un facteur clé de réussite pour l'organisation. Refuser de l'auditer de manière régulière revient par conséquent à envoyer un message clair – et potentiellement négatif – aux parties prenantes sur les valeurs et les priorités de l'organisation.

## Pour plus d'informations

Ethics and Compliance Initiative  
([www.ethics.org](http://www.ethics.org))

Society of Corporate Compliance and Ethics  
([www.corporatecompliance.org](http://www.corporatecompliance.org))

Compliance Week  
([www.complianceweek.com](http://www.complianceweek.com))

Ethisphere  
([www.ethisphere.com](http://www.ethisphere.com))  
Financial Stability Board  
([www.financialstabilityboard.org](http://www.financialstabilityboard.org))

Chartered Institute of Internal Auditors ([www.iaa.org.uk](http://www.iaa.org.uk))<sup>11</sup>

The Compliance and Ethics Blog  
([www.complianceandethics.org](http://www.complianceandethics.org))

Association of Corporate Counsel  
([www.acc.com](http://www.acc.com))

<sup>11</sup> Consultez des exemples concrets d'audits de la culture dans *Culture and the Role of Internal Audit: Looking Below the Surface*.

