



Numéro 2

PERSPECTIVES INTERNATIONALES

Au-delà des chiffres : le rôle de l'audit interne en matière de reporting extra-financier

Contributeurs

Amina Batool
Sustainability Reporting
Advisor, The Co-operative
Group – *Royaume-Uni*

Silvio de Girolamo
Chief Audit & CSR Officer,
groupe Autogrill – *Italie*

Mark Jongejan
Senior Vice President, Global
Audit Americas, Heineken
International – *États-Unis*

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 Netherlands*

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

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

Copyright © 2015 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

Au-delà des chiffres : le rôle de l'audit interne en matière de reporting extra-financier	3
Le rôle de l'audit interne en matière de reporting extra-financier.....	4
Quelle est la position de l'IIA ?.....	5
Etre vecteur de changements pour l'adoption d'une gestion intégrée.....	6
Participer aux travaux des équipes projet	6
Fournir une assurance.....	7
Se coordonner avec l'audit externe	7
Conclusion	7

Au-delà des chiffres : le rôle de l'audit interne en matière de reporting extra-financier

Nous sommes tous familiers des rapports annuels et de leur contenu, descriptions impeccables des activités de l'organisation, message du directeur général, graphiques accrocheurs, pages décrivant les résultats financiers et, pour les sociétés cotées, une longue liste d'informations obligatoires portant sur un large éventail de sujets parfois déconcertants et ennuyeux. Ces rapports comportent tout ce que le lecteur a besoin de savoir sur l'organisation, en particulier s'il s'agit d'un investisseur. N'est-ce pas ?

Eh bien, ce n'est pas si sûr.

Les investisseurs et les autres parties prenantes sont de plus en plus exigeants en matière d'informations publiées par les entreprises. Ils veulent savoir si l'organisation fonctionne selon un modèle soutenable, si l'impact de ses activités sur l'environnement est pris en compte et surveillé, de même que les problématiques sociales liées notamment à la diversité et à l'égalité des chances. Lorsqu'elles prennent des décisions concernant leur soutien à une organisation, les parties prenantes s'attendent davantage à disposer d'un rapport plus complet, qui ne se limite pas au patrimoine financier. En outre, certaines organisations recherchent le point de vue éclairé de leurs parties prenantes sur les activités qu'elles exercent pour le bien public ou au service de l'intérêt général.

Le reporting extra-financier comble cette lacune à travers la diffusion d'informations quantitatives et qualitatives qui sortent du cadre classique des états financiers. Ce type d'évolution se traduit notamment par la présentation d'informations relatives à la responsabilité sociale des entreprises (RSE) et au développement durable, le reporting intégré, le reporting fondé sur une approche holistique ou améliorée, et la diffusion d'informations concernant les initiatives et les réalisations en matière de services, ou les aspects environnementaux, sociaux et de gouvernance¹.

Il ne s'agit pas d'une tendance passagère. Des rapports extra-financiers sont désormais requis pour quelque 6 000 organisations à travers les États membres de l'Union européenne.² L'intérêt des référentiels mondiaux et des approches standardisées en matière de reporting extra-financier est de plus en plus reconnu. À l'échelle mondiale, au cours des cinq prochaines années, les organisations devraient accroître de 20 % leurs dépenses pour des rapports de prestataires d'assurance concernant l'évaluation du développement durable.³ En 2013, KPMG a publié, en collaboration avec d'autres organismes, les résultats d'une enquête portant sur le reporting des entreprises dans 45 pays.⁴ Selon les conclusions de cette enquête, 134 dispositifs obligatoires et 53 engagements volontaires comprenaient, en tout ou partie, le reporting extra-financier, notamment dans des pays comme l'Australie, le Brésil, la Chine, la France, l'Inde, l'Indonésie, le Japon, le Mexique, Singapour et l'Afrique du Sud.

La directive 2014/95/UE

La directive européenne concernant la publication d'informations non financières est entrée en vigueur le 6 décembre 2014. Elle impose à quelque 6 000 grandes organisations comptant plus de 500 collaborateurs l'obligation de diffuser des informations non financières relatives au moins aux questions d'environnement, aux questions sociales et de personnel, de respect des droits de l'homme et de lutte contre la corruption. Ces informations non financières peuvent être incorporées dans les informations financières ou présentées dans un rapport distinct.

En outre, les États membres de l'Union européenne peuvent exiger que les informations figurant dans le rapport non financier soient vérifiées par un prestataire de services d'assurance indépendant.

Les États membres doivent prendre les dispositions nécessaires pour se conformer à la directive au plus tard le 6 décembre 2016.

¹ Sauf indication contraire, en fonction du contexte, l'expression « reporting extra-financier » est utilisée dans le présent article pour désigner ces différentes formes de reporting.

² Directive 2014/95/UE en ce qui concerne la publication d'informations non financières et d'informations relatives à la diversité par certaines grandes entreprises et certains groupes, 2014.

³ Verdantix, *Sustainability Assurance: Global Market Forecast 2015-2020*, juin 2015.

⁴ KPMG, *Centre for Corporate Governance in Africa, Global Reporting Initiative (GRI) et Programme des Nations unies pour l'environnement, Carrots and Sticks: Sustainability reporting policies worldwide – today's best practice, tomorrow's trends*, 2013

Préalables

Pour les services d'audit qui appartiennent à une organisation qui vient à peine de s'engager sur la voie du reporting extra-financier, les auditeurs internes devraient tout d'abord acquérir une compréhension approfondie des objectifs de cette forme de reporting. Ils devraient notamment se connecter aux échanges concernant les priorités stratégiques, les risques et les défis de mise en œuvre.

Il convient de mettre l'accent sur la cohérence et de signaler tant les résultats positifs que les points négatifs. La question de la qualité des données (financières et extra-financières) devrait être partie intégrante de toute mission d'audit interne. Par conséquent, les auditeurs internes devraient toujours se demander, au cours de la phase de planification de la mission, s'il convient d'inclure des indicateurs clés de performance relatifs au développement durable dans le périmètre de la mission d'audit.

Il est également possible de commencer par une analyse approfondie de la mission et des activités de l'organisation liées au développement durable, suivie d'une évaluation de sa maturité. Au premier stade, l'organisation rend compte de la conformité à la législation et à la réglementation en vigueur. Au deuxième stade, elle évalue et surveille ses performances dans le domaine du développement durable. L'organisation atteint le troisième stade lorsqu'elle gère activement et améliore continuellement ses performances.

Selon le niveau de maturité, l'audit interne devrait ensuite identifier les indicateurs à utiliser, définir dans quelle mesure il peut s'appuyer sur les autres lignes de maîtrise, et déterminer les modalités d'exécution des prestations d'assurance et de conseil appropriées.

Le rôle de l'audit interne en matière de reporting extra-financier

Le reporting d'une organisation est capital. Il ne suffit pas d'adopter un mode de gestion soutenable ; encore faut-il que les parties prenantes en soient informées. Par conséquent, le contenu et les modalités du reporting d'une organisation peuvent donc représenter un risque stratégique majeur.

D'où le rôle de l'audit interne, qui est particulièrement bien placé pour apporter une précieuse contribution tout au long du cycle de reporting : de l'identification des informations à leur modalités de recueil et de diffusion. L'implication de l'audit interne ne devrait pas faire débat. L'audit interne peut :

- formuler des recommandations relatives aux éléments à faire figurer dans le rapport ;
- apporter son soutien au Conseil et à la direction générale en fournissant une assurance sur la fiabilité et la cohérence des informations ;
- apporter une contribution plus directe en s'assurant que tous les risques susceptibles d'avoir un impact sur l'évaluation de l'organisation par les parties prenantes et sur leur soutien sont pris en compte.

Sans un certain niveau d'assurance, la crédibilité des informations qu'une organisation communique au grand public peut difficilement être affirmée. Bien que, l'émergence et le perfectionnement de modèles d'assurance ayant un rapport coût/efficacité satisfaisant prendront du temps, l'audit interne est essentiel à la mise en place de tout modèle d'assurance acceptable. Par conséquent, si l'audit interne ne renforce pas ses efforts en matière de reporting extra-financier, d'autres prestataires d'assurance le feront, et le rôle de l'audit interne en tant que fournisseur indépendant d'assurance pourrait devenir moins évident, au détriment de la maîtrise des coûts de l'organisation.

L'opportunité pour les services d'audit interne ayant une vision proactive est considérable, mais ceux qui restent passifs prennent tout autant de risques.

Quelle est la position de l'IIA ?

Dans le cadre de son rôle de porte-parole des professionnels de l'audit interne du monde entier, l'IIA a défini à plusieurs reprises la contribution que l'audit interne peut apporter au reporting extra-financier. En décembre 2014, l'Institut a participé à la consultation publique de l'IIRC (International Integrated Reporting Council) *Assurance on <IR>: An Introduction to the Discussion*. L'IIA constatait alors qu'étant donné que la mise en œuvre du reporting intégré (<IR>) n'est pas obligatoire et qu'il n'y a aucune méthode de mise en œuvre sur l'ensemble du périmètre de l'<IR>, il ne pouvait pas y avoir de solution unique pour fournir une assurance dans ce domaine (du moins pas encore). A cet égard, l'IIA a constaté la nécessité d'adopter des normes reconnues à l'échelle mondiale qui serviront de référentiel pour l'assurance relative à l'<IR>, et a recommandé une revue des normes existantes afin de déterminer s'il convenait de les mettre à jour ou s'il fallait en élaborer de nouvelles. Enfin, pour produire les effets attendus, le reporting intégré doit être crédible et fiable, ce qui veut dire que l'assurance, tant interne qu'externe, doit jouer un rôle important.

L'IIRC a récemment publié les résultats de sa consultation publique sur le rôle de l'assurance relative à l'<IR>. Les commentaires formulés confirment la nécessité d'une telle assurance, mais ils soulignent également que le rôle de cette assurance devra évoluer en même temps que le reporting intégré. En effet, compte tenu de la nouveauté de ce type de reporting, la maturité concernant l'<IR> est encore faible. Il y aura certainement des innovations et des changements dans ce domaine au fil des années. Selon les réponses recueillies par l'IIRC, les professionnels qui effectuent des missions d'assurance <IR> devront parvenir à une compréhension approfondie du processus de création de valeur pour l'organisation et pour les tiers,⁵ en mettant à profit des caractéristiques déjà attribuées en règle générale aux auditeurs internes, à savoir l'indépendance, le jugement professionnel et l'objectivité. L'audit interne se trouve donc au cœur du processus en tant qu'acteur clé de tout modèle d'assurance relatif à l'<IR>, même si ces modèles sont en constante évolution.

L'IIA estime que l'audit interne peut jouer au minimum quatre rôles essentiels pour améliorer la gouvernance concernant le reporting extra-financier :

- Etre vecteur de changements pour l'adoption d'une gestion intégrée, un préalable indispensable au reporting extra-financier ;
- Participer aux travaux des équipes projet, afin de faciliter l'orientation des plans de mise en œuvre et le suivi de leur exécution ;
- Fournir une assurance sur l'exactitude et la fiabilité des informations communiquées en interne et, le cas échéant, en externe ;
- Se coordonner avec les prestataires d'assurance externes pour améliorer l'efficacité, la fiabilité et le rapport coûts-efficacité des missions.

⁵ IIRC, Assurance on <IR>: Overview of feedback and call to action, 2015

Conseils pratiques

Voici quelques exemples issus d'une grande organisation de la région Asie-Pacifique qui a su faire face aux difficultés et aux opportunités associées au reporting extra-financier. Cette organisation :

- A mis en place un comité chargé de s'assurer du caractère approprié, exhaustif et exact des informations communiquées en externe, tant au titre du reporting financier qu'extra-financier ;
- A constitué une équipe pluridisciplinaire, dirigée par un expert du reporting extra-financier, afin de piloter la mise en œuvre et de promouvoir la démarche ;
- A mis au point un tableau de bord équilibré (*balanced scorecard*) et a défini des indicateurs clés pour influencer sur les comportements et évaluer les performances. Ce tableau de bord figure dans le rapport extra-financier ;
- A fait en sorte que l'audit interne dispose des ressources nécessaires pour adopter une approche fondée sur les risques et fournir une assurance relative à l'adéquation, l'efficacité et la robustesse des dispositifs de contrôle interne en matière de reporting extra-financier ;
- A incité l'audit interne à collaborer avec les membres du comité de direction, notamment avec le directeur général, le directeur financier et le directeur de la gestion des risques, au début de chaque année, afin de hiérarchiser les dix principaux domaines d'intervention, en tenant compte des priorités stratégiques et des indicateurs clés de performance intégrés dans le tableau de bord.

Pour plus d'informations

Organisations

- Global Reporting Initiative (GRI); www.globalreporting.org
- International Integrated Reporting Council (IIRC); www.integratedreporting.org
- Sustainability Accounting Standards Board (SASB); www.sasb.org
- (U.S.) Governmental Accounting Standards Board (GASB) Service Efforts and Accomplishments (SEA) Reporting (www.seagov.org)

Publications

- Chartered Institute of Internal Auditors, *The Role of Internal Audit in Non-financial and Integrated Reporting*, 2015
- The European Confederation of Institutes of Internal Auditing (ECIIA), *Non-Financial Reporting: Building trust with internal audit*, 2015
- The IIA Audit Executive Center, *Integrated Reporting and the Emerging Role of Internal Auditing*, Flash Report, 2013
- The IIA (IIA France, IIA Pays-Bas, IIA Norvège, IIA Espagne, IIA Royaume-Uni et Irlande), *Améliorer le reporting intégré – La valeur ajoutée de l'audit interne*, 2015
- IIRC, *Assurance on <IR>: Overview of feedback and call to action*, 2015

Etre vecteur de changements pour l'adoption d'une gestion intégrée

Réfléchir avant d'agir. Le reporting extra-financier, que ce soit au titre des rapports RSE, de développement durable, de reporting intégré et d'autres types de rapports sortant du cadre des états financiers, nécessite l'adoption d'approches nouvelles que ce soit pour concevoir un plan d'actions que pour le mettre en œuvre. Les personnes avisées savent que le rôle du reporting extra-financier ne se limite pas à informer les parties prenantes ; le processus de reporting extra-financier peut aider les dirigeants à prendre des décisions stratégiques en temps réel. Toutefois, ce résultat ne découle pas uniquement de la production d'un rapport annuel. Il est le fruit d'une culture de gestion intégrée, adoptée tout au long de l'année et à tous les niveaux de l'organisation.

La direction générale doit être le principal catalyseur de la gestion intégrée et du reporting intégré. Mais, en tant que troisième ligne de maîtrise donnant une assurance quant à l'efficacité de la gouvernance, de la gestion des risques et des dispositifs de contrôle, l'audit interne peut faciliter l'adoption d'une gestion intégrée. Il lui suffit de formuler des recommandations qui donneront lieu à des actions collaboratives et qui favorisent l'efficacité et le progrès au sein de l'organisation. Alors, en quoi consiste la gestion intégrée ?

La gestion intégrée implique un sens de l'engagement de la part des collaborateurs, et la reconnaissance d'un devoir de rendre compte vis-à-vis des parties prenantes sur lesquelles l'organisation a un impact, et qui ont un impact sur cette dernière. C'est un état d'esprit tourné vers la recherche et l'identification actives des problématiques et leur résolution. Ce type d'approche s'appuie sur la collaboration à tous les niveaux, y compris au niveau des instances de gouvernance, pour l'amélioration de l'atteinte des résultats. S'agissant des organisations qui n'ont pas adopté une approche de gestion intégrée, l'audit interne peut les aider à améliorer leur reporting en soulignant combien il est important que la gestion intégrée se situe en amont du reporting intégré ou extra-financier.

Lorsqu'une organisation adopte une approche de gestion intégrée, tout le monde parle le même langage. L'organisation se caractérise alors par une forte orientation vers l'atteinte des objectifs, une vision claire de la stratégie qui est énoncée de manière simple mais précise, un alignement et une étroite collaboration entre les fonctions, une attention particulière à la relation avec les clients ; en outre, ce type d'organisation est un employeur plébiscité. Un service d'audit interne qui est susceptible d'accompagner une vision intégrée est connecté aux enjeux stratégiques, décisionnels et opérationnels, et peut traduire cette vision en une approche intégrée de l'assurance.

Participer aux travaux des équipes projet

Outre la fourniture de prestations d'assurance, l'audit interne peut jouer un rôle de conseil. En tant que conseillers ou membres des équipes chargées du reporting extra-financier, les auditeurs internes peuvent aider l'organisation à s'adapter face aux questions pertinentes qui se posent dans ce domaine. L'audit interne peut également émettre des recommandations à propos de la cohérence du dispositif, du respect de lignes directrices externes et, surtout de la fiabilité des données de base. Étant donné qu'un grand nombre d'organisations ont mis l'accent sur la fiabilité des dispositifs de contrôle relatifs au reporting financier, il est une marge de progrès pour l'amélioration des dispositifs de contrôle interne afin de renforcer

la véracité du reporting extra-financier. L'audit interne devra participer de manière plus visible aux travaux des équipes projet qui visent à améliorer l'environnement de contrôle des données extra-financières. Il devra toutefois veiller au maintien de son indépendance au sein de l'organisation et s'abstenir d'assumer directement la responsabilité des risques ou des dispositifs de contrôle liés au reporting extra-financier.

Fournir une assurance

La fourniture d'une assurance relative à l'élaboration de rapports extra-financiers ou de rapports intégrés est un domaine en constante évolution qui pourrait d'ores et déjà requérir l'attention des auditeurs internes de certaines organisations. L'audit interne peut donner une assurance non seulement à propos des informations diffusées, mais aussi et surtout sur les processus d'élaboration des données quantitatives et des informations qualitatives. En suivant une méthodologie fondée sur les risques, en tenant compte des informations extra-financières qui intéressent les investisseurs ou les parties prenantes externes, l'audit interne peut apporter de la valeur en procédant à une analyse approfondie en vue de fournir une assurance, par exemple, sur les émissions de gaz à effet de serre d'une installation industrielle. Dans le contexte d'une évolution permanente, il est plus approprié de fournir une assurance sur la résilience de l'organisation et sa capacité à réagir aux différents risques et opportunités. Ces aspects sont déterminants pour la création de valeur à court, moyen et long terme.

Se coordonner avec l'audit externe

Les commissaires aux comptes et les cabinets de conseil sont plus que disposés à fournir une assurance et d'autres services liés au reporting extra-financier tant sur les aspects stratégiques (mise au point d'une stratégie de développement durable) que tactiques (études comparatives, analyses de données et élaboration de rapports).

Le soutien apporté par des prestataires de services externes à l'engagement d'une organisation dans le reporting extra-financier soulève des questions quant au lien entre l'audit externe, les autres prestataires de services et l'audit interne au cours de ce processus. La fiabilité des données contenues dans le reporting extra-financier est examinée dans diverses activités d'audit interne tout au long de l'année. L'audit interne jouit d'une indépendance organisationnelle et d'une vue d'ensemble sur les aspects opérationnels, et possède une connaissance plus approfondie des processus de production des données destinées au reporting. Pour plus d'efficacité, l'audit interne devrait se coordonner avec tout prestataire de services externe intervenant dans le domaine du reporting extra-financier, et ce de la phase de mise au point au stade ultime de l'assurance.

Conclusion

C'est sans doute le marché qui, en définitive, avec l'influence des régulateurs, des législateurs et d'autres tiers, déterminera le modèle d'assurance le mieux approprié en matière de reporting extra-financier. Un grand nombre d'organisations ont encore un bout de chemin à parcourir. Mais indépendamment du modèle développé, l'audit interne est bien positionné pour apporter une contribution significative et fournir une assurance sur la pertinence, la fiabilité et, surtout, la crédibilité des rapports extra-financiers.

À propos de l'IIA

L'Institute of Internal Auditors (IIA) est une association professionnelle internationale qui bénéficie d'un réseau de plus de 180 000 adhérents dans plus de 170 pays. L'IIA est le principal défenseur de la profession d'auditeur interne ; il élabore des normes internationales et c'est également un organisme de recherche et de formation de tout premier plan dans le domaine de l'audit interne.
www.globaliia.org

Commentaires

N'hésitez pas à nous faire parvenir vos questions et vos commentaires à l'adresse suivante :
globalperspectives@theiia.org.

Les opinions formulées dans le présent document ne reflètent pas nécessairement celles des contributeurs individuels ni celles de leurs employeurs.

