

# PERSPECTIVES INTERNATIONALES

De la conformité à l'ambition :  
appliquer le Modèle Ambition  
de l'audit interne

## Comité consultatif

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

Lesedi Lesetedi, CIA, QIAL – *African Federation IIA*

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

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

Carolyn Saint, CIA, CRMA, CPA – *IIA–Amérique du Nord*

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

## Numéros précédents

Pour accéder aux numéros précédents des Perspectives internationales, visitez le site à l'adresse suivante [www.theiia.org/GPI](http://www.theiia.org/GPI).

## Avis des lecteurs

Envoyez toutes vos questions et observations à l'adresse : [globalperspectives@theiia.org](mailto:globalperspectives@theiia.org).

## À propos de l'IIA

Porte-parole mondial de la profession d'audit interne, l'institut des auditeurs internes (Institute of Internal Auditors, IIA) est une autorité reconnue et un leader incontesté dans la formation et la formulation de normes, lignes directrices et certifications. Fondé en 1941, l'IIA compte actuellement quelque 200 000 membres dans plus de 170 pays et territoires. Son siège se situe à Lake Mary (Floride) aux États-Unis. Plus d'informations sont disponibles sur le site [www.globaliia.org](http://www.globaliia.org).

## Avertissement

Les opinions exprimées dans les Perspectives internationales ne sont pas nécessairement celles des contributeurs individuels ayant collaboré à l'élaboration du présent document ni celles de leurs employeurs.

## Copyright

Copyright © 2020 de The Institute of Internal Auditors, Inc. Tous droits réservés.

# Table des matières

Introduction.....	1
Objectifs du modèle .....	2
Élaboration de l'outil en ligne et du tableau de bord .....	3
Évolutions récentes .....	3
Structure du Modèle Ambition.....	4
Thèmes .....	4
Niveaux.....	5
Le fonctionnement du Modèle.....	6
Données d'entrée .....	6
Résultats .....	7
Benchmarking.....	8
Observations 2017 selon les différents thèmes .....	9
Utilisation du modèle : témoignages de responsables de l'audit interne.....	10
Au-delà de la conformité, la recherche de la performance .....	10
Communication : simplifier pour maximiser .....	10
Création d'un consensus et coordination de l'assurance .....	11
Recrutement et développement des talents.....	11
Convergence des objectifs et des priorités.....	12
Fixation d'un cap pour l'avenir .....	12
Applicabilité mondiale et benchmarking .....	12
Coordination avec l'évaluation externe.....	13
L'ambition comme inspiration.....	13
Promotion du modèle.....	13
Ne pas s'arrêter en si bon chemin .....	13
Annexe A. Thèmes, sous-thèmes, sujets .....	14

# Introduction

Dans l'environnement économique actuel, marqué par son caractère inhabituel et volatil, les organisations sont confrontées à un avenir tout aussi difficile à prédire qu'il est ouvert à la créativité et à l'innovation. L'audit interne peut donc jouer un rôle pivot en aidant les organisations à anticiper les risques et les opportunités, à les évaluer et à y répondre ; une valeur ajoutée que les responsables de l'audit interne doivent savoir démontrer.

Pour parvenir à améliorer en continu la valeur qu'ils apportent à la direction générale et au conseil d'administration, les responsables de l'audit interne ont besoin d'outils robustes. Une autre considération, tout aussi importante peut-être, réside dans la capacité de l'audit interne à formuler clairement son potentiel en recourant à l'outil adapté. Le Modèle Ambition pour l'audit interne a justement été créé dans l'optique d'aider les responsables de l'audit interne à atteindre ces objectifs.

Il peut aider la fonction d'audit interne à :

- adopter une approche homogène et des critères cohérents pour auto-évaluer son niveau de qualité actuel (ou *atteint*) ;
- renforcer son degré de conformité aux exigences du Cadre de référence international des pratiques professionnelles (CRIPP) de l'IIA<sup>1</sup> ;
- établir un étalon de comparaison à des fins d'auto-évaluation ;
- créer une représentation visuelle de leur niveau de réussite dans certains domaines clés ;
- définir le niveau d'*ambition* auquel elle aspire ;
- identifier les manques à combler pour atteindre son niveau d'ambition souhaité ;
- échanger avec la direction générale et le conseil d'administration au sujet de son niveau de qualité actuel et de son niveau d'ambition.

Selon ses auteurs, ce modèle se distingue des modèles de maturité par l'emploi du terme « ambition », qui véhicule le choix du responsable de l'audit interne quant au niveau que sa fonction devrait viser. Ce choix tient compte du point de vue de la direction générale et du conseil d'administration à la lumière de facteurs comme la complexité de l'organisation, son secteur d'activité ou la taille de sa fonction d'audit interne. Parler d'ambition, c'est s'autoriser à passer d'une approche simplement orientée « conformité » à une démarche volontariste d'améliorations choisies.

Le présent numéro de *Perspectives internationales* décrit le Modèle Ambition du point de vue de plusieurs responsables de l'audit interne qui l'ont mis en pratique. Dans l'optique d'une réflexion sur ses potentielles applications, le présent dossier s'interroge sur son utilisation dans le cadre du programme d'assurance et d'amélioration qualité (PAAQ) de l'audit interne.

# Objectifs du modèle

Le programme d'assurance et d'amélioration qualité, exigence découlant de la Norme 1300, est un moyen pour les responsables de l'audit interne d'évaluer l'efficacité et l'efficacités de leur fonction et de dégager des pistes d'amélioration. Mais après avoir mis en place et exécuté avec succès un tel programme plusieurs années d'affilée, certains de ces responsables éprouveront le besoin de bousculer un peu les habitudes de leurs équipes et de faire émerger de nouveaux éclairages pour favoriser le développement de leurs collaborateurs.

Il existe bien des lignes directrices du CRIPP qui invitent, au-delà de la simple conformité, à viser l'amélioration ; toutefois, de nombreux responsables de l'audit interne cherchaient une manière à la fois simple et positive, pour ne pas dire convaincante, de faire valoir le potentiel et les aspirations de leur fonction auprès de la direction générale et du conseil d'administration.

Dernièrement, des responsables de l'audit interne du monde entier ont commencé à adopter le Modèle Ambition pour l'audit interne élaboré par l'IIA Pays-Bas. Il s'agit d'un modèle conçu comme un outil d'auto-évaluation pour satisfaire aux exigences de la Norme 1311 – Évaluations internes. Ce modèle et l'outil y afférent aident la fonction d'audit interne et ses parties prenantes à appréhender son niveau actuel de management, de performance et de conformité aux dispositions obligatoires du CRIPP, ainsi que ses niveaux potentiels et visés (son *ambition*).

En outre, le modèle peut servir d'outil de communication : aussi bien au sein de l'équipe d'audit interne que lors des échanges avec le conseil d'administration et le comité d'audit. Il peut aiguiller les discussions au sujet du rôle, du périmètre et du niveau d'ambition de l'audit interne. Les échanges qu'il suscite permettent en effet aux parties prenantes de prendre conscience des capacités de cette fonction et des facteurs qui assurent son efficacité.

Le Modèle Ambition peut aussi aider les responsables de l'audit interne à identifier les manques potentiels et les domaines qui doivent être davantage développés, améliorés ou bien ceux où une professionnalisation est nécessaire. Il sert fondamentalement de feuille de route pour hisser la fonction d'audit interne jusqu'au niveau d'ambition qu'elle s'est fixé. Dans la mesure où le Modèle Ambition a été pensé dans une logique d'alignement avec les exigences du CRIPP, les responsables de l'audit interne peuvent s'y référer lorsqu'ils réalisent une auto-évaluation périodique de la conformité de l'audit interne au Code de déontologie et aux *Normes*, comme l'exige la Norme 1311 – Évaluations internes<sup>2</sup>.

Cette auto-évaluation peut servir de point de départ pour les évaluations externes de la qualité requises par la Norme 1312 – Évaluations externes, sous réserve toutefois que la conformité revendiquée par l'organisation soit étayée par les résultats du programme d'assurance et amélioration qualité, conformément aux dispositions des *Normes*, ce qui inclut une vérification par un évaluateur externe qualifié au moins une fois tous les cinq ans.

## Extrait du CRIPP

### Norme 1300 — Programme d'assurance et d'amélioration qualité

Le responsable de l'audit interne doit concevoir et tenir à jour un programme d'assurance et d'amélioration qualité portant sur tous les aspects de l'audit interne.

#### Interprétation :

*Un programme d'assurance et d'amélioration qualité est conçu de façon à évaluer : la conformité de l'audit interne avec les Normes ; le respect du Code de déontologie par les auditeurs internes. Ce programme permet également de s'assurer de l'efficacité et de l'efficacités de l'audit interne et d'identifier les opportunités d'amélioration. Le responsable de l'audit interne devrait encourager une surveillance du programme d'assurance et d'amélioration qualité par le Conseil.*

# Contexte

En juin 2016, l’IIA Pays-Bas a présenté le Modèle Ambition pour l’audit interne, inspiré du [Modèle de maturité des capacités de l’audit interne pour le secteur public](#) (initialement publié par la Fondation de l’audit interne de l’IIA en 2009, et dont une version révisée est parue en 2017)<sup>3</sup>. Ces modèles découlent tous deux du *Software Capability Maturity Model*, ou modèle de maturité des capacités dans le secteur du logiciel, un programme d’évaluation, de formation et d’amélioration de processus conçu par l’Université Carnegie-Mellon en 1986 et révisé de nombreuses fois depuis sa création. Si, dans le cas de l’audit interne, le modèle de maturité avait initialement été pensé pour le secteur public, on eut tôt fait de prendre conscience de son utilité pour le secteur privé. L’IIA Pays-Bas s’est donc associé au groupement d’auditeurs internes du secteur public et privé (LIO) de l’Institut royal des experts-comptables des Pays-Bas (NBA)<sup>4</sup> pour partir de cette base et proposer le modèle ici présenté. Afin d’améliorer la version précédente du modèle, les acteurs se sont attachés à faire converger leur corpus de normes respectif.

## Élaboration de l’outil en ligne et du tableau de bord

En juin 2019, l’IIA Pays-Bas a mis en ligne une application découlant du Modèle Ambition, qui simplifie la saisie des données et améliore l’outil de reporting – *tableau de bord* – permettant de visualiser l’ensemble des réponses aux questions posées sous la forme d’un diagramme dit « en toile d’araignée » ou « en radar ». Ce modèle en deux dimensions permet de représenter plusieurs données variables sur des axes rayonnant à partir d’une même origine.

L’IIA Pays-Bas a également commencé à agréger les données saisies par les utilisateurs de la première heure, dans l’optique de produire un outil de comparaison. Son premier « *benchmark* », réalisé en 2017, ne portait que sur des participants néerlandais. Depuis, 354 responsables de l’audit interne issus de 48 pays se sont inscrits et alimentent le modèle et la base de données en ligne, rendant possible l’analyse de données et la réalisation d’études comparatives. Bien qu’une vaste majorité des participants se concentrent aux Pays-Bas et dans le reste de l’Europe, la plupart des régions du globe (Afrique, Asie-Pacifique, Moyen-Orient, Amérique du Nord et Amérique du Sud) sont désormais représentées.

## Évolutions récentes

Depuis 2020, l’outil en ligne du Modèle Ambition est disponible en anglais, français, allemand et espagnol. Il permet des comparaisons en temps réel à partir des données déclarées par les participants. Il donne également la possibilité aux responsables de l’audit interne d’apporter des mises à jour en temps réel à une analyse comparative et de mesurer immédiatement leur performance et leur ambition par rapport à un échantillon de fonctions similaires.

En mai 2020, parmi les utilisateurs actifs de l’outil en ligne du Modèle Ambition, on comptait notamment des affiliés de l’IIA en Allemagne, en Autriche, en Belgique, en Espagne, en France, en Italie, aux Pays-Bas, au Royaume-Uni-Irlande, en Suède et en Suisse. Par ailleurs, l’IIA Pays-Bas a déclaré qu’il prévoyait de procéder tous les deux ans à une analyse de l’ensemble des entreprises néerlandaises participantes et qu’il publierait au quatrième trimestre 2020 les conclusions de son étude. Dans l’outil, les résultats peuvent être affinés par secteur, par taille et par pays.

Les utilisateurs peuvent d’ores et déjà générer des rapports et les imprimer pour les transmettre à leurs prestataires d’évaluation externe de la qualité. L’IIA Pays-Bas est en train de développer une nouvelle fonctionnalité qui permettra aux prestataires externes d’importer dans leurs documents de travail des données en lecture seule depuis l’outil. Le système devrait être testé et prêt pour une sortie au quatrième trimestre 2020.

# Structure du Modèle Ambition

Le Modèle Ambition comprend six « thèmes », eux-mêmes divisés en sous-thèmes, en sujets (*topics*) et en activités essentielles (annexe A). Il comporte par ailleurs cinq « niveaux d'ambition ». Pour chaque sujet, le niveau actuel et le niveau d'ambition sont évalués sur une échelle de 1 à 5 (5 étant le niveau le plus élevé). Chaque niveau se caractérise par un certain degré de mise en œuvre des différents thèmes, sous-thèmes, sujets et activités essentielles.

## Thèmes

Les six thèmes, qui regroupent des aspects clés de la fonction d'audit interne décrits dans les dispositions obligatoires du CRIPP, sont détaillés ci-dessous avec leurs sous-thèmes (mais sans les sujets et activités essentielles qui leur sont associés).

### Services et rôle de l'audit interne

Concerne la prestation de missions d'assurance et de conseil en fonction des besoins de l'organisation et des prérogatives, du périmètre et des capacités de l'audit interne. Sous-thèmes : services d'assurance, services de conseil.

### Pratiques professionnelles

Comprend les règles, processus et pratiques qui assurent le bon fonctionnement de l'audit interne (compétence, conscience professionnelle, qualité et amélioration continue). Sous-thèmes : plan d'audit interne, programme d'assurance et d'amélioration qualité.

### Gestion de la performance et responsabilité

Regroupe les informations qui permettent de gérer la fonction d'audit interne (comme le plan d'audit interne et les indicateurs clés de performance). Sous-thèmes : plan d'activité de l'audit interne, reporting.

### Gestion des ressources humaines

Se rapporte à la constitution d'équipes d'audit interne compétentes, ainsi qu'à la formation et au développement des auditeurs internes. Sous-thèmes : développement professionnel, planification des ressources humaines (RH).

### Relations organisationnelles

Porte sur l'efficacité des relations et structures organisationnelles entre l'audit interne et ses principales parties prenantes. Sous-thèmes : relations organisationnelles, culture.

### Structures de gouvernance

Englobe les règles, processus, ressources et rattachements qui assurent l'indépendance de la fonction d'audit interne. Sous-thèmes : gestion et supervision de la fonction d'audit interne, accès et sensibilisation.

## Niveaux

La liste ci-dessous présente quelques-unes des caractéristiques propres à chacun des cinq niveaux. Dans sa version complète, le modèle détaille les thèmes, sous-thèmes, sujets et activités essentielles pour chaque niveau.

### 1. Initial

- La fonction d'audit interne vise avant tout la conformité. Ses processus, mis en place *ad hoc*, sont déstructurés, incohérents et non coordonnés.
- Les pratiques professionnelles ne sont ni mises en œuvre, ni suivies de manière systématique.

### 2. Infrastructuré

- La charte d'audit interne ainsi que des règles et des processus cadrés sont mis en place afin de s'assurer que l'audit interne applique de manière régulière et cohérente les pratiques et processus de base.
- La conformité aux dispositions obligatoires du CRIPP peut n'être que partielle.

### 3. Intégré

- La gestion de l'audit interne et les pratiques professionnelles sont bien établies et appliquées de manière uniforme.
- Le respect des dispositions obligatoires du CRIPP est assuré.
- Toutes les règles, les processus et les procédures sont fixés, documentés et intégrés.
- La fonction d'audit interne est solidement établie comme un prestataire indépendant de missions d'assurance et de conseil, qui se coordonne avec d'autres prestataires internes et externes.
- Le rôle et le positionnement de la fonction au sein de l'organisation sont spécifiés dans la charte de l'audit interne.
- Le responsable de l'audit interne gère activement la fonction dans son ensemble, et plus spécifiquement le volet formation et développement de ses équipes. De même, il rend activement compte des activités de l'audit interne.
- Les auditeurs internes se servent des outils d'analyse de données et en comprennent le fonctionnement.
- L'audit interne satisfait aux exigences de la norme d'audit néerlandaise NV COS 610 (originellement intitulée « Norme internationale d'audit 610 – Utilisation des travaux des auditeurs internes »), qui permet aux auditeurs externes de s'appuyer en conséquence sur ses travaux.

### 4. Géré

- La fonction d'audit interne fait partie intégrante de la gouvernance et de la gestion des risques de l'organisation, y compris sur le plan de la coordination et du conseil stratégique.
- La direction générale et le conseil d'administration sont informés de l'alignement entre le plan d'audit interne et la gestion globale des risques de l'organisation, et en ont une vision claire.
- Le responsable de l'audit interne a mis en place un système de gestion de l'audit interne englobant la planification, la réalisation, le pilotage, la revue et le reporting des travaux d'audit.
- L'audit interne dispose d'une vision formulée avec clarté et d'un plan aligné sur les objectifs de l'organisation.

- Pour réaliser ses objectifs stratégiques et sans cesse améliorer sa performance, la fonction d'audit interne intègre des données quantitatives et qualitatives.
- Les missions d'audit sont suffisamment coordonnées et exhaustives pour permettre de donner une assurance à l'échelle de l'organisation.
- Le comité d'audit associe activement la fonction d'audit interne à l'évaluation du cabinet d'expertise comptable.

## 5. Optimisé

- La structure de gouvernance de l'audit interne est optimisée : la fonction dispose d'une indépendance, d'une autorité et d'un pouvoir sans compromis pour définir son périmètre, mener à bien sa mission et communiquer ses résultats.
- L'audit interne a la stabilité et l'indépendance nécessaires pour se projeter dans l'avenir et concentrer ses efforts sur son amélioration continue et sur celle de l'organisation.
- Le responsable de l'audit interne évalue et améliore en continu l'efficacité et l'efficacé de la fonction d'audit interne, et transforme les processus d'audit ainsi que ses méthodes de communication.
- Les *soft controls*, ou contrôles liés aux comportements, sont pris en compte dans le plan d'audit et les programmes de travail. Ils sont périodiquement cartographiés de manière structurée et leur efficacité est évaluée en lien avec les *hard controls*.
- La fonction d'audit interne regroupe des professionnels chevronnés aux compétences pointues, et ses capacités de leadership sont suffisamment étoffées pour qu'elle puisse apporter une vision prospective et catalyser un changement positif dans l'organisation.
- L'audit interne comprend l'orientation stratégique de l'organisation, ainsi que ses enjeux et risques émergents.
- L'audit interne fait évoluer ses exigences métier, les besoins de développement de sa main-d'œuvre (y compris ses ressources et sa palette de compétences), ses stratégies d'évaluation des risques et ses processus pour répondre aux besoins potentiels de l'organisation.
- L'audit interne effectue des travaux suffisants pour étayer son opinion quant à l'adéquation et à l'efficacité globales des processus de contrôle, de gestion des risques et de gouvernance de l'organisation.

# Le fonctionnement du Modèle

## Données d'entrée

Les données servant de base à l'analyse (*input data*) sont recueillies lorsque le responsable de l'audit interne (ou encore un manager ou un superviseur qualifié) évalue la fonction d'audit interne au regard de chacun des six thèmes. Chaque question appelle une réponse double : d'une part, le niveau atteint, et d'autre part, le niveau souhaité, ou *ambition* – une opération répétée pour 38 sujets (*topics*) au total.

L'évaluation peut prendre appui sur des informations provenant de différentes sources. Le score du niveau atteint peut être évalué à partir de l'examen des règles et procédures documentées et d'une discussion approfondie avec les auditeurs internes. Le niveau d'ambition doit intégrer le point de vue des principales parties prenantes, à commencer par la direction générale et le comité d'audit. Les discussions autour du modèle permettent aux parties prenantes de prendre conscience des capacités de la fonction d'audit interne et des éléments qui assurent son efficacité.

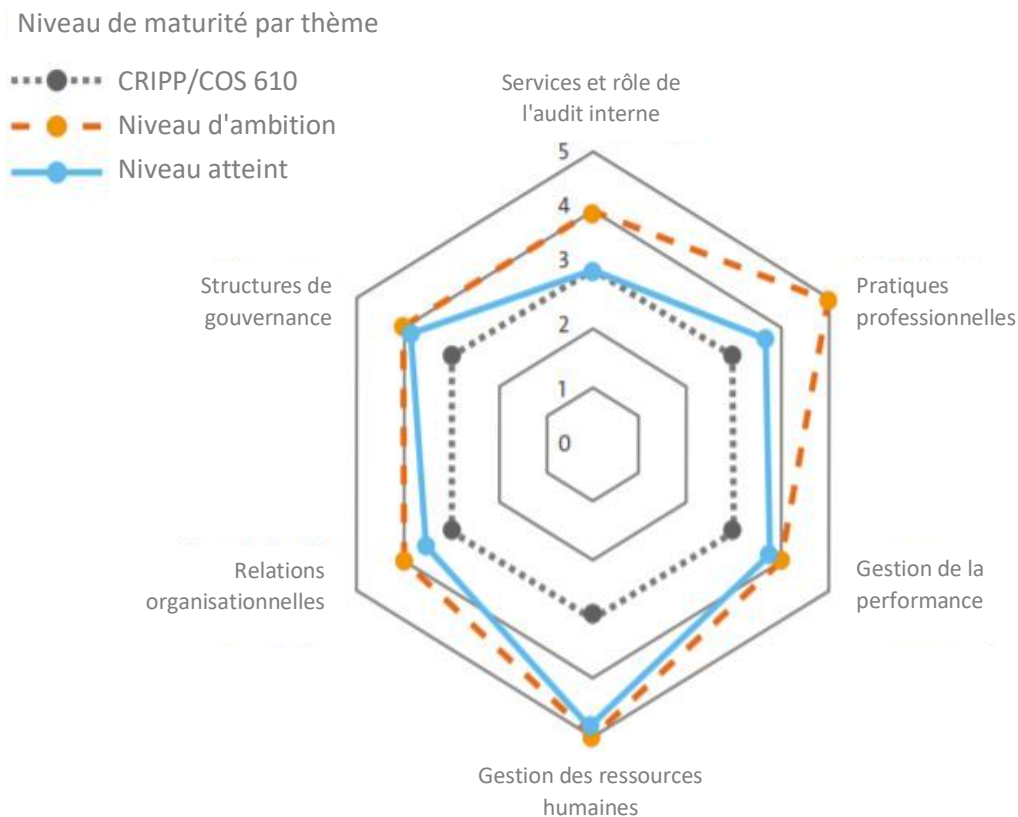


## Résultats

L'une des spécificités du Modèle Ambition est le diagramme qui en découle dans le tableau de bord de « Benchmark ». Chaque thème du Modèle Ambition correspond à un axe. Les six axes rayonnent à partir du même point d'origine (zéro), de sorte que leurs extrémités forment un hexagone. Les niveaux auto-déclarés sont représentés sous forme de points à une certaine distance du centre. Une fois reliés, ces points forment ce que l'on peut décrire comme deux hexagones distincts qui esquissent la trame d'une toile d'araignée. Le résultat permet de comparer visuellement la position actuelle de l'audit interne, résultant de son auto-évaluation, et celle qu'il souhaite atteindre. Le niveau 3 est matérialisé à titre de référence car il s'agit du niveau à partir duquel la conformité aux dispositions obligatoires du CRIPP et à la norme NV COS 610 devrait être atteinte.

Cette représentation graphique facilite la communication de haut niveau portant sur l'audit interne avec la direction générale et le conseil d'administration, ainsi qu'avec d'autres parties prenantes. Les six thèmes sont simples à décrire, et les sous-thèmes, sujets et activités essentielles servent à alimenter la discussion pour mettre en lumière l'écart entre le niveau atteint et le niveau d'ambition souhaité. La figure 1 en offre un exemple. Il est possible de visualiser les résultats autrement, en générant soit un diagramme à barres pour chacun des sujets, soit un rapport reliant chaque norme à un sujet.

**Figure 1. Diagramme en toile d'araignée du Modèle Ambition pour l'audit interne**



Source : Els Heesakkers, Joko Tenthof van Noorden, Maureen Vermeij-de Vries et Marieta Vermulm, *Internal Audit Ambition Model* (Amsterdam : IIA Pays-Bas, 2016), p. 17. <https://bit.ly/2CoQfIF> (PDF).

# Benchmarking

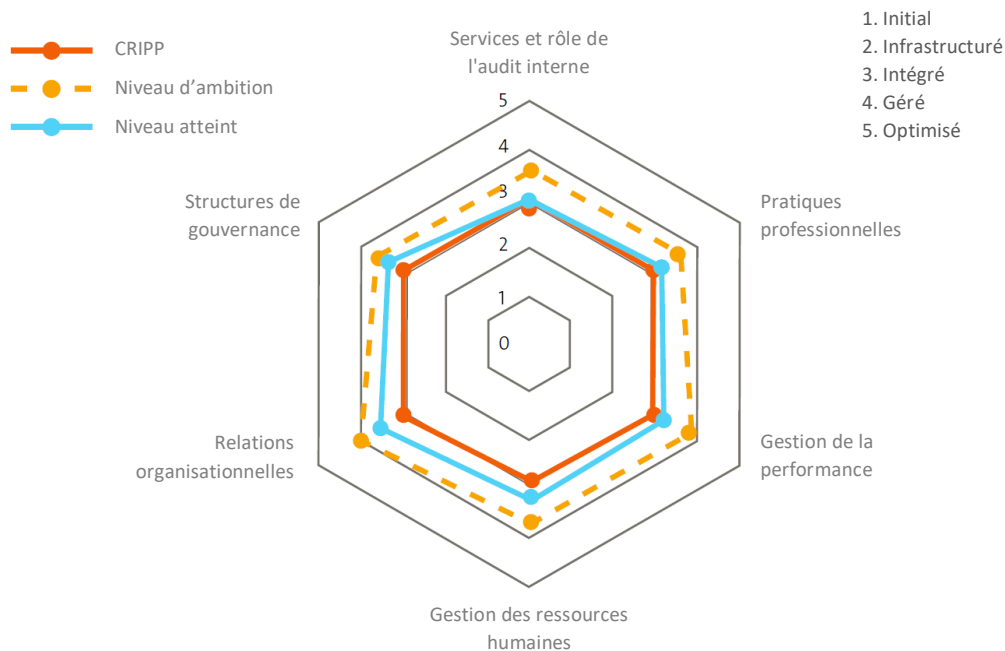
Une fois que les utilisateurs ont terminé leur auto-évaluation, il leur est demandé de soumettre anonymement leurs données dans la base de données comparative. Grâce à ces informations, il est possible de générer des diagrammes à barres pour comparer les scores d'une fonction d'audit interne donnée<sup>5</sup> à ceux d'un groupe de référence. Les diagrammes, comme les rapports dans leur ensemble, peuvent être filtrés par secteur, domaine d'activité, pays et taille pour affiner les résultats. En outre, chacun des instituts participants peut se comparer à l'ensemble des données.

Des représentants de l'IIA Pays-Bas ont présenté les résultats de ces données comparatives à la Conférence internationale 2017 de l'IIA<sup>6</sup>, et l'IIA Pays-Bas prévoit de publier une deuxième série de résultats en 2021. La première étude comparative portait sur les données de 36 fonctions d'audit interne membres de l'IIA Pays-Bas et du LIO NBA. Bien que la taille de l'échantillon soit trop réduite pour que l'on puisse en tirer des conclusions, les résultats obtenus offrent un premier aperçu de l'état actuel et du niveau d'ambition des fonctions d'audit interne aux Pays-Bas.

La figure 2 affiche la moyenne de l'ensemble des participants selon trois métriques :

1. La ligne bleue représente le niveau atteint, sur la base de l'auto-évaluation des participants.
2. La ligne orange pointillée représente le niveau d'ambition auto-déclaré des participants.
3. La ligne orange foncé représente le seuil de conformité aux dispositions obligatoires du CRIPP et à la norme comptable néerlandaise NV COS 610.

**Figure 2. Résultats de l'étude comparative 2017 du Modèle Ambition pour l'audit interne**



Source : Els Heesakkers et Maureen Vermeij-de Vries, *State of Internal Audit in the Netherlands, Internal Audit Ambition Model benchmark 2017* (article présenté lors de la Conférence 2017 de l'IIA, 15 juin 2017).

<https://bit.ly/3fAMCgQ> (PDF).

## Observations 2017 selon les différents thèmes

Voici un rapide aperçu de quelques-unes des observations concernant la totalité des 36 participants en 2017. Comme l'échantillon était de petite taille, on ne rentrera pas dans les comparaisons plus détaillées que le rapport établit sur des sous-groupes (secteur financier vs non financier et taille de la fonction d'audit interne).

### Services et rôle de l'audit interne

- Les responsables de l'audit interne ayant déclaré que leur fonction réalisait des audits de la stratégie se sont auto-évalués à un niveau bien plus élevé que leurs homologues pour qui ce n'est pas le cas.
- Sur les sujets relatifs à la stratégie et aux *soft controls*, l'écart entre le niveau réellement atteint et le niveau d'ambition était significatif, laissant suggérer l'existence d'opportunités pour guider et accompagner les fonctions d'audit interne désireuses d'atteindre leurs objectifs en la matière.

### Pratiques professionnelles

- En moyenne, les participants ont atteint le niveau 3 – Intégré : ils se sont auto-évalués comme étant en conformité avec les dispositions obligatoires du CRIPP, et comme disposant notamment de plans d'audit fondés sur une approche par les risques, d'un programme d'assurance et d'amélioration qualité, d'un manuel d'audit interne documenté, et d'une méthodologie pour déterminer la criticité des constats d'audit interne.
- L'analyse de données dans le cadre de missions d'audit apparaît comme l'une des thématiques les plus complexes : en moyenne, les répondants ont déclaré se situer au niveau 2, soit nettement en dessous de leur niveau d'ambition qui, lui, est bien supérieur au niveau 3.

### Gestion de la performance

- Dans l'étude comparative 2017, les niveaux atteints et souhaités se situaient en moyenne au niveau 3. Cela signifie que les organisations :
  - prennent en compte le profil de risque de l'entreprise lorsqu'elles fixent leurs objectifs et leurs cibles ;
  - disposent de l'indépendance organisationnelle relative à l'approbation du plan d'audit ;
  - mettent en œuvre un système de gestion de la performance documenté et rendent directement compte aux responsables encadrants concernés et du comité d'audit ;
  - emploient principalement des indicateurs de performance quantitatifs avec comme objectif une efficience et une efficacité basiques.

### Gestion des ressources humaines

- Dans son étude comparative 2017, l'IIA Pays-Bas a constaté un écart notable entre le niveau d'ambition exprimé par les responsables de l'audit interne quant aux questions de recrutement et le niveau qu'ils estimaient avoir atteint.
  - L'IIA Pays-Bas et d'autres organismes professionnels ont vu ici une occasion de promouvoir des actions de formation et de recrutement auprès des universités et autres établissements d'enseignement supérieur.

# Utilisation du modèle : témoignages de responsables de l'audit interne

Des entretiens avec quatre responsables de l'audit interne qui utilisent activement le Modèle Ambition pour l'audit interne, il ressort que cet instrument présente plusieurs avantages. En premier lieu, les échanges avec la direction générale et le conseil d'administration à propos de ce modèle leur ont permis d'aborder des sujets comme le périmètre de l'audit interne, sa taille, ses objectifs et le lien entre ces critères et le niveau d'ambition auquel devrait aspirer leur fonction. En deuxième lieu, ces responsables ont d'une manière ou d'une autre intégré ce modèle à leur programme d'assurance et d'amélioration qualité. Certains d'entre eux ont constaté des progrès dans le recrutement, la formation croisée et le développement de compétences spécifiques. D'autres ont observé une amélioration de l'alignement stratégique et de la performance individuelle des auditeurs internes.

## Au-delà de la conformité, la recherche de la performance

Depuis plus d'une douzaine d'années, Jantien Heimeel est responsable de l'audit de la branche néerlandaise de Vattenfall, une compagnie d'électricité multinationale suédoise. Elle a commencé à utiliser le Modèle Ambition il y a quatre ans ; dans ce cadre, elle a organisé un atelier avec son équipe pour parler de leurs ambitions et de ce qu'il était réaliste de viser. Les participants ont ensuite tenu une conférence téléphonique pour peaufiner leurs idées.

*« Nous avons utilisé le modèle pour faire progresser l'équipe et voir où nous pouvions aller, souligne Jantien Heimeel. C'était agréable d'avoir des idées pour amorcer la réflexion sur ce que nous voulions obtenir, sur les étapes à franchir pour aller au-delà de la simple conformité au CRIPP, déjà assurée depuis plusieurs années. »*

La responsable explique que le modèle et le benchmark associé donnent la possibilité de réfléchir à la voie empruntée par d'autres fonctions d'audit interne, par exemple l'utilisation poussée de l'analyse de données. *« Cela permet de soulever plus facilement des points de discussion avec le conseil d'administration et de déterminer les améliorations qu'il est prêt à financer »*, précise-t-elle.

À l'issue de réunions distinctes avec le PDG, le comité d'audit et les auditeurs internes, un superviseur de son équipe a compilé les notes et ajusté le modèle pour en faire un plan d'action lisible. Jantien Heimeel explique que les différentes tâches ont été réparties entre ses collaborateurs. L'équipe procède à une revue trimestrielle du plan et à un point annuel pour mesurer ses progrès.

**« Avec cette évaluation de la qualité, nous voulions faire plus que simplement cocher les cases du CRIPP. Nous souhaitons réellement identifier nos axes de développement. »**

— Jantien Heimeel,  
responsable de l'audit interne,  
Pays-Bas, Vattenfall<sup>7</sup>

## Communication : simplifier pour maximiser

En 2014, Maureen Vermeij-de Vries, directrice de l'audit chez CZ, la troisième plus grande compagnie d'assurance santé des Pays-Bas, cherchait un moyen d'évaluer et d'améliorer l'efficacité de sa fonction au-delà de sa simple conformité au CRIPP, ainsi qu'une manière d'optimiser la communication avec le conseil d'administration de son organisation. Réalisant l'intérêt qu'il pouvait y avoir à étendre le champ

d'application du modèle de maturité des capacités de l'audit interne pour le secteur public, elle s'est lancée dans l'élaboration du Modèle Ambition pour l'audit interne. Une fois ce modèle mis en œuvre, elle s'est rendu compte que la communication, non seulement avec le conseil d'administration mais aussi avec le management, s'en trouvait facilitée. Cet outil l'a en outre aidée à préparer les évaluations externes.

Els Heesakkers, auditrice senior des pratiques professionnelles chez CZ, a aidé Maureen Vermeij-de Vries à poursuivre l'extension et l'amélioration du Modèle Ambition pour l'audit interne. « *Il convient de noter que nous parlons d'"ambition" et non de "maturité", car le périmètre, la taille et les objectifs stratégiques de l'audit interne conditionnent le niveau d'ambition que devraient viser les responsables de l'audit interne. Même une fonction d'audit interne mature peut choisir de s'en tenir au niveau 3* », explique-t-elle, précisant que ce choix est arrêté en tenant compte du point de vue des parties prenantes. « *Il est important que le management et le conseil d'administration comprennent ce modèle* », ajoute-t-elle. Son conseil ? Que les responsables de l'audit interne prévoient un point suffisamment long à l'ordre du jour pour expliquer les thèmes, sous-thèmes, sujets, activités et niveaux du modèle.

## Création d'un consensus et coordination de l'assurance

Maureen Vermeij-de Vries a institué des réunions trimestrielles avec l'équipe de direction, au cours desquelles les six thèmes qui constituent le modèle, ainsi que les sous-thèmes et sujets associés, ont servi de fil conducteur à la discussion et ont fait émerger des opportunités. Cette structure a facilité la communication et amélioré la capacité de l'audit interne à démontrer son alignement avec les objectifs stratégiques de l'organisation. Les différents responsables ont semblé souhaiter s'inspirer de ce modèle pour introduire un outil d'auto-évaluation similaire dans leurs propres départements.

« *J'ai d'abord utilisé le modèle comme un exercice pour gagner le soutien de l'équipe de direction, explique-t-elle. Nous avons observé les différences entre le seuil de conformité coïncidant avec le niveau 3 et l'excellence représentée par le niveau 5. Le principal changement à opérer résidait dans la réorientation des talents et des ressources de l'audit interne vers une approche plus stratégique, dépassant le stade de la simple assurance au sujet de la conformité.* » Cette discussion a fait émerger des opportunités pour clarifier le rôle des deuxième et troisième lignes et pour coordonner les travaux avec la gestion des risques, explique-t-elle.

John Bendermacher, Directeur de l'audit interne chez Euroclear, s'est quant à lui rendu compte que son objectif portant sur la coordination de l'assurance était nettement plus ambitieux que le niveau atteint par son équipe. Le modèle a fait ressortir la possibilité de collaborer avec des fonctions de contrôle pour exercer son droit d'auditer les tiers, comme les prestataires de cloud.

## Recrutement et développement des talents

La gestion des ressources humaines, ou le développement des compétences, fait également partie des enjeux abordés. Les résultats de l'évaluation ont aidé Maureen Vermeij-de Vries à reconnaître certains déficits de compétences, et ces observations lui ont permis d'amorcer un dialogue régulier au sujet des possibilités pour les auditeurs internes d'apprendre au fil de leurs travaux. Elle a affecté ses collaborateurs à des missions qui leur permettaient de se perfectionner en gestion des risques, en finance et en analyse de données. S'étant également rendu compte que les nouvelles recrues devaient être mieux formées et plus compétentes en analyse de données, elle a modifié les critères de recrutement afin d'y intégrer ces prérequis.

De son côté, John Bendermacher a aussi constaté des lacunes dans la gestion des ressources humaines : « *Sur certains des critères RH – gestion des talents, formation, développement des compétences, mais aussi planification des ressources – nous étions en-deçà de notre cible, analyse-t-il. Ce travail nous a ouvert les yeux, et nous avons pu ajuster la situation en quelques mois.* »

## Convergence des objectifs et des priorités

Daco Daams, directeur de l'audit et des risques métier Groupe chez Randstad, groupe multinational néerlandais de conseils en ressources humaines, a utilisé le Modèle Ambition pour fédérer une équipe mondiale décentralisée de managers d'audit interne autour d'objectifs globaux. Il a demandé à sept managers régionaux de remplir des questionnaires, puis de se réunir pour échanger leurs résultats. Ces managers ne portaient pas les mêmes appréciations concernant leurs niveaux atteints et souhaités pour chaque sujet. Ils ont discuté de leurs progrès mutuels dans divers domaines et ont partagé des bonnes pratiques pour s'entraider. Tout en reconnaissant l'utilité de la démarche, Daco Daams a fait savoir à ses managers qu'il était impossible de travailler sur 10 chantiers en parallèle. Il leur a donc demandé de réfléchir à chaque priorité et de sélectionner les trois principales.

Daco Daams s'est aperçu que le terme « ambition » faisait écho à la soif d'apprendre et de réussir de ses auditeurs internes. Selon lui, cette approche favorise une perspective guidée par « *une vision, une stratégie* », sans s'appesantir sur l'obligation de conformité. « *Lorsque les auditeurs internes se disent "j'ai cette ambition et je veux devancer la concurrence, comment peut-on y parvenir ?", vous obtenez de leur part une volonté de coopération, une forte envie, un enthousiasme* », conclut Daco Daams.

## Fixation d'un cap pour l'avenir

L'IIA Pays-Bas cherche à faire évoluer le Modèle Ambition pour l'audit interne en un outil à plusieurs facettes que le responsable de l'audit interne peut utiliser pour :

- appuyer les évaluations internes et externes de l'activité d'audit interne ;
- se comparer à d'autres fonctions d'audit interne ;
- simplifier la communication et mieux véhiculer le professionnalisme de la fonction d'audit interne auprès des parties prenantes.

### Extrait du CRIPP

#### **Norme 1310 — Exigences du programme d'assurance et d'amélioration qualité**

Le programme d'assurance et d'amélioration qualité doit comporter des évaluations tant internes qu'externes.

Ses partisans avancent que le modèle est flexible et applicable partout dans le monde, et qu'il favorise l'amélioration continue de la fonction d'audit interne et des auditeurs internes. Pour améliorer le modèle, il sera demandé à des groupes d'utilisateurs au sein de tous les instituts participants de soumettre leurs suggestions.

## Applicabilité mondiale et benchmarking

Les Normes de l'IIA et le Modèle Ambition pour l'audit interne sont deux systèmes qui plaisent à Daco Daams car ils sont tous les deux articulés autour de principes. Cela les rend suffisamment flexibles pour les organisations multinationales, qui devront peut-être les mettre en œuvre de manière légèrement différente en fonction des exigences (légales et réglementaires, par exemple) des territoires dans lesquels elles opèrent. Puisqu'il s'agit d'un modèle fondé sur des principes, le directeur de Randstad est aussi convaincu que le Modèle Ambition peut servir à harmoniser les dispositions obligatoires de l'IIA et les exigences d'autres associations professionnelles, telles que les associations de professionnels de la comptabilité.

John Bendermacher, lui, insiste sur le fait que le véritable atout de l'outil en ligne réside dans l'établissement d'un comparatif mondial à mesure que grossit la base de données. D'après lui, le benchmarking facilite l'adoption de procédures d'audit interne inspirées de collègues et permet d'apporter des améliorations rapides et efficaces à sa fonction.

## Coordination avec l'évaluation externe

L'application en ligne du Modèle Ambition permet aux responsables de l'audit interne d'archiver les documents utilisés pour étayer les (auto-)évaluations internes. Ces documents, qui forment une piste, peuvent servir dans le cadre de la validation externe des évaluations internes. Ils assurent également une continuité en cas de changement à la tête de la fonction d'audit interne. Maureen Vermeij-de Vries et Daco Daams déclarent qu'à choisir, ils se tourneraient vers des prestataires d'assurance qualité formés au Modèle Ambition et capables de l'appliquer, y compris parmi les prestataires d'évaluation externe.

## L'ambition comme inspiration

Daco Daams pense que le Modèle Ambition parle également aux auditeurs internes et autres parties prenantes. Le seul mot « ambition » stimule la sécrétion d'endorphines et suscite le désir d'apprendre et la soif de réussir. Pour lui, une approche fondée sur les règles engendre de la résistance, notamment lorsqu'un certain niveau satisfaisant de performance a été atteint.

Dans son cas, comment le modèle a-t-il boosté la réceptivité du management et du conseil d'administration de Randstad ?

*« Le maître-mot, c'est l'ambition. Si je vais voir mon directeur financier ou le président du comité d'audit en demandant une rallonge budgétaire pour me conformer à telle ou telle règle, on me répondra que les choses sont très bien comme elles sont. Mais si j'explique que j'ai l'ambition de leur simplifier la vie en m'outillant pour mieux comprendre les tenants et les aboutissants de l'activité et de la stratégie de l'entreprise, ils me répondront par l'affirmative en s'étonnant que cela ne soit pas déjà le cas ! »*

## Promotion du modèle

L'IIA Pays-Bas a lancé un projet baptisé la « Plateforme Innovation » qui permet aux membres de l'IIA Pays-Bas de partager leurs idées d'amélioration et d'innovation au sujet de la structure et des thèmes du Modèle Ambition. Ces contributions stimulent la discussion au sujet de l'orientation future des missions d'audit interne et de la profession dans son ensemble.

L'Institut a également créé une présentation pour expliquer et promouvoir la profession d'audit interne auprès des étudiants à l'université. À travers ces programmes, l'IIA Pays-Bas vise à faire progresser la profession dans sa globalité et à favoriser le développement professionnel des responsables de l'audit interne, tout en les aidant à concrétiser les ambitions qu'ils nourrissent pour la fonction qu'ils dirigent. L'IIA Pays-Bas a également fait connaître le modèle aux prestataires externes et leur a expliqué son usage comme outil d'auto-évaluation interne et complémentaire à l'évaluation de la qualité externe.

## Ne pas s'arrêter en si bon chemin

L'IIA Pays-Bas espère que la mise à disposition de l'outil en ligne dans un plus grand nombre de langues favorisera la participation d'autres pays. S'ils souhaitent participer ou obtenir plus d'informations, les responsables de l'audit interne peuvent écrire à [ambition@iia.nl](mailto:ambition@iia.nl).

# Annexe A. Thèmes, sous-thèmes, sujets

Présentation des 6 thèmes, 11 sous-thèmes et 38 sujets.

Thèmes	Sous-thèmes	Sujets
Services et rôle de l'audit interne	Services d'assurance	Rôle et autorité Analyse des données Gouvernance et gestion des risques Stratégie Contrôles comportementaux
	Services de conseil	Périmètre des services de conseil Procédures de conseil
Pratiques professionnelles	Plan d'audit	Univers d'audit et périmètre Périodicité du plan et révisions Établissement des priorités et approbation du plan Suivi des plans d'action
	Assurance Qualité	Conformité au CRIPP et autres normes (professionnelles) Procédures d'audit Réalisation de l'audit – Planification Réalisation de l'audit – Phase terrain Communication des résultats de l'audit Revue de gestion de la qualité
Gestion de la performance et responsabilité	Plan de la fonction d'audit interne	Objectifs Budget
	Rapports	Mesures Reporting – Diffusion Reporting – Processus
Gestion des ressources humaines	Développement professionnel	Staff training (target budget) Team development Professional associations Performance cycle and remuneration policy
	Planification des RH	Resource allocation (including co-sourcing or outsourcing) Resource planning Recruitment
Relations organisationnelles	Relations organisationnelles	Communication on IAF's activities IAF's collaborations IAF's collaborations: external auditor
Structures de gouvernance	Gestion et supervision de l'activité de l'AI	Reporting line Funding of the audit department Oversight of the audit activity 3 lines of defense
	Accès et sensibilisation	Access to information, assets, and people Awareness of the IA activity

Source: Els Heesakkers et al. "Internal Audit Ambition Model" (Amsterdam: IIA Netherlands, 2016), p. 20. <https://bit.ly/2CoQfif> (PDF).



# Notes

1. L’IIA Global et le Conseil des normes internationales d’audit interne (*International Internal Audit Standards Board*) n’ont pas évalué la relation entre le Modèle Ambition pour l’audit interne et le CRIPP. Parvenir à un certain niveau d’ambition ne garantit pas une validation systématique de la conformité au CRIPP dans le cadre d’une évaluation externe. Pour plus d’informations, les responsables de l’audit interne sont invités à se référer à la Norme 1321 – Utilisation de la mention « conforme aux Normes internationales pour la pratique professionnelle de l’audit interne », Normes internationales pour la pratique professionnelle de l’audit interne (Lake Mary, FL : The Institute of Internal Auditors, 2016), p. 8. <https://global.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Standards.aspx>.
2. « Un score de 3 ne garantit en rien que la fonction d’audit interne (FAI) sera, de manière générale, automatiquement conforme au CRIPP. Un jugement professionnel et une bonne compréhension du CRIPP et des normes ISA sont nécessaires pour évaluer les résultats dans ce contexte. » Els Heesakkers, Joko Tenthof van Noorden, Maureen Vermeij-de Vries, et Marieta de Vos-Vermulm, *The Internal Audit Ambition Model: Overview and Application Guide* (IIA Pays-Bas, 2018), p. 23. <https://bit.ly/ambitionmodel> (PDF).
3. Elizabeth MacRae et Bruce C. Sloan, *Internal Audit Capability Model (IA-CM) for the Public Sector* (Lake Mary, FL : Fondation de l’audit interne de l’IIA), 2017. <https://bookstore.theiia.org/ia-cm-for-the-public-sector-revised-edition-with-online-assessment-tool>.
4. Le Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants, l’Institut royal des experts-comptables des Pays-Bas, est l’organe représentatif de la profession comptable aux Pays-Bas. Il est désigné par son sigle, NBA.
5. Le Modèle Ambition pour l’audit interne utilise le terme *internal audit function* comme synonyme du terme *internal audit activity*.
6. Els Heesakkers et Maureen Vermeij-de Vries, *State of Internal Audit in the Netherlands, Internal Audit Ambition Model benchmark 2017* (article présenté lors de la conférence 2017 de l’IIA, Sydney, Australie, juillet 2017). <https://bit.ly/3fAMCgQ> (PDF).

