

ÉTHIQUE, ÉLÉMENT FONDAMENTAL DU TRAVAIL DE L'AUDITEUR

Un aperçu des principes essentiels

Les principes éthiques fondent une base stable sur laquelle l'auditeur interne et l'entreprise peuvent s'appuyer dans un environnement incertain et en constante mutation, comme c'est le cas actuellement. D'où l'importance d'en rappeler le contenu, de donner des exemples pertinents et aussi d'indiquer comment prévenir et réduire les risques liés à des comportements non éthiques au sein de la profession.

1. INTRODUCTION

Dans le cadre du renouvellement de la certification des auditeurs internes fin 2017, l'*Institut des Auditeurs internes (IIA)* a introduit l'obligation de participer à deux heures de séances de travail en relation avec l'éthique. Aussi, de nombreux cours et événements ont été mis en place sur l'éthique durant ce premier semestre 2018.

Ainsi, le groupe d'échanges d'expériences au sein des collectivités publiques de l'Association suisse d'audit interne (ASAI) y a consacré un atelier d'une demi-journée en avril. Ce sujet a aussi été thématiqué lors de la Conférence nationale annuelle qui s'est tenue à Crans-Montana en juin dernier.

Ces présentations et ateliers ont été appréciés et ont permis d'apporter une attention accrue aux principes éthiques, ce qui répond aux attentes de l'IIA. En effet, il est important de s'appuyer sur les valeurs fondamentales communes à tous les auditeurs [1] que sont l'intégrité, l'objectivité, la confidentialité et les compétences.

La crédibilité et la réputation de l'auditeur en dépendent, aussi bien en apparence que dans les faits. Il doit pouvoir se regarder dans le miroir et faire son autocritique, parfois avec l'aide de collègues ou de personnes externes en lien avec lui. Ces derniers ont le devoir de lui donner leur avis s'ils constatent que ces valeurs ne sont plus respectées et menacent de décrédibiliser son travail et de porter atteinte à la profession d'auditeur. Cette remise en question permanente est vitale aussi bien pour son employeur que pour toute la profession. Ces principes restent le fondement stable sur lequel l'auditeur

peut s'appuyer dans un environnement en constante mutation.

2. DE QUOI S'AGIT-IL ?

L'éthique et la culture d'entreprise, dans laquelle elle est vécue, représentent le liant d'un programme de conformité comprenant les bases légales et les normes professionnelles. C'est ce qui permet de prévenir et de détecter les comportements incorrects ou frauduleux.

Ainsi, les principes éthiques doivent être vécus au quotidien et de manière durable à travers les changements au sein de l'entreprise. L'éthique doit être pratiquée par les dirigeants afin d'avoir une chance d'être reconnue et suivie par les employés. Aussi est-il nécessaire d'en parler et d'organiser des formations ou des échanges avec des exemples concrets permettant de faire ressortir les risques en fonction des expériences et de la pratique.

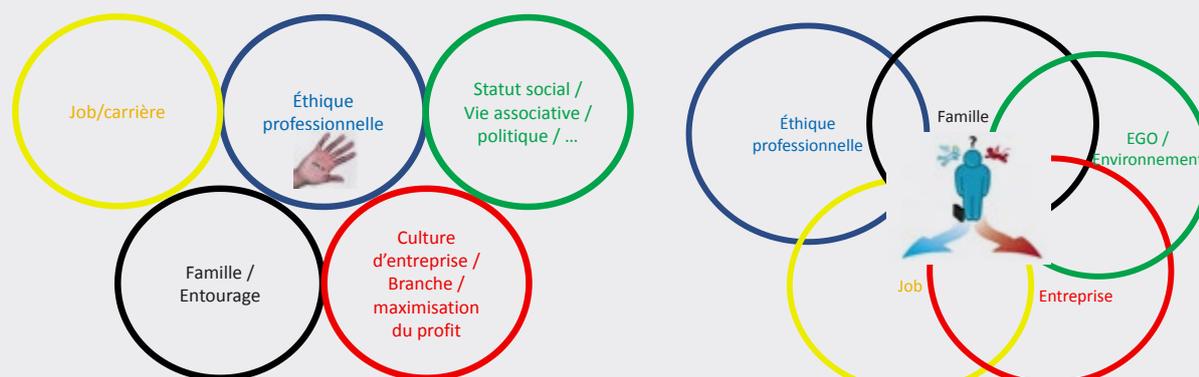
Les conflits d'intérêts qui peuvent remettre en question les quatre principes éthiques, abordés dans l'introduction et développés sous chiffre 5, sont légion. Il est surtout important de s'y préparer afin de les éviter ou de les gérer. Ce principe est déterminant, car il est reconnu que dans une situation de stress important, la probabilité de commettre une erreur d'appréciation augmente. En effet, le manque de recul empêche une saine réflexion. La prévention constitue la clé de voute d'une éthique vécue et assumée. Elle passe par une analyse des risques listant les situations possibles dans lesquelles l'auditeur interne peut se trouver confronté. Des mesures sont ensuite définies pour minimiser leurs effets (cf. graphique 1).

Il est effectivement utile d'appréhender la survenance de ces situations à l'aide des outils prévus ou de conseils de collègues ayant vécu des cas similaires ou pouvant donner un avis objectif sur la situation conflictuelle.

L'éthique n'est pas l'apanage des auditeurs internes. Elle touche toutes les professions et les branches de la société dans laquelle nous vivons [2]. Elle peut être interprétée ou ses principes mis en œuvre différemment en fonction de la culture dans laquelle l'auditeur se trouve. Ainsi, des collègues asia-



ERIC-SERGE JEANNET,
MPA, CIA, EXPERT RÉVISEUR
AGRÉÉ, VICE-DIRECTEUR
AU CONTRÔLE FÉDÉRAL
DES FINANCES ET MEMBRE
DU COMITÉ DE L'ASAI,
BERNE

Graphique 2: **REPRÉSENTATION DES DIFFÉRENTS CERCLES D'INTÉRÊTS INFLUANT SUR LE COMPORTEMENT ÉTHIQUE (CDF)**

sible d'arriver au sommet sans bafouer certains principes en la matière? Il n'y a pas que le travail mais aussi la vie sociale qui peut amener des personnes intègres à enfreindre les règles pour maintenir leur statut. Les fréquentations et l'environnement social peuvent conditionner une appréciation objective de la situation conduisant à certaines décisions non éthiques. Enfin, l'environnement familial peut amener à ce que les principes éthiques ne soient pas suivis pour éviter des conflits, voire des drames. Il est donc important de considérer cet aspect multidimensionnel dans le cadre du respect des principes éthiques et non pas uniquement l'aspect professionnel, comme le montre le *graphique 2*.

Ainsi, connaissons-nous vraiment nos collègues? Sont-ils confrontés à des dilemmes impliquant un comportement non éthique? Des surprises sont possibles et le risque zéro n'existe pas. Il faut donc les prévenir comme nous l'avons mentionné plus haut et rester sur ses gardes.

5. QUATRE PRINCIPES ÉTHIQUES QUI SONT AUTANT DE VALEURS INCONTOURNABLES

Il est important de passer en revue ces quatre principes pour les rappeler et les envisager dans la réalité à travers des exemples imaginés mais très probables.

L'intégrité implique l'honnêteté, la diligence et la responsabilité, le respect des lois et des règles de la profession, ainsi que le fait de ne pas participer à des activités illégales ou de s'engager dans des activités conflictuelles avec sa profession ou son organisation. Un exemple peut concerner chaque auditeur et a trait à la déclaration fiscale d'une personne. Lors du décès d'un aïeul, il peut arriver que des montants non déclarés apparaissent et que dans la famille la volonté de se conformer aux normes en vigueur pose un dilemme insoluble. Que va faire l'auditeur interne ou l'inspecteur des impôts devant ce problème lorsqu'il est personnellement touché? Comment va-t-il se comporter vis-à-vis de son employeur pour lequel il doit respecter le code éthique? S'il choisit de signaler, il sera honni de sa famille, alors que s'il se tait, il fera courir un risque à la réputation de sa profession et de son employeur. Si cela venait à se savoir, il perdrait la confiance mise en lui et probablement aussi son emploi.

L'objectivité permet à l'auditeur de rester impartial dans son jugement et ne pas donner l'impression de favoriser des relations proches ou certaines parties prenantes. Tout avantage reçu que ce soit en fait ou en apparence peut remettre en doute son jugement professionnel. L'exemple cité plus haut en matière de surveillance des assurances maladie illustre très bien ce principe. Le principe de récusation ou encore de rotation des mandats constitue deux mesures permettant d'éviter cette situation et de réduire ce risque de partialité.

La confidentialité demande que les informations recueillies soient utilisées avec prudence et soient protégées. En effet, certaines parties prenantes ou certains proches pourraient profiter des informations obtenues dans le cadre du travail de l'auditeur pour en tirer un avantage ou encore utiliser des données personnelles sensibles. Actuellement, un auditeur connu sur la place bancaire zurichoise est accusé par le Mi-

«Ainsi, au CDF, lorsque nous auditons un domaine spécialisé comme la santé, la prévoyance sociale, la finance ou encore la sécurité, nous faisons appel à l'expertise externe nécessaire.»

nistère public de la Confédération de délit d'initié. Cet exemple illustre très bien le risque lié au non-respect de ce principe de confidentialité [6].

Finalement, *les compétences* requièrent de s'engager uniquement dans des travaux d'audit en ayant les connaissances, le savoir-faire et l'expérience requis. Les normes professionnelles, la formation continue à travers les certifications et l'assurance-qualité mises en place au sein de l'organe d'audit contribuent au professionnalisme exigé. Ainsi, au CDF, lorsque nous auditons un domaine spécialisé comme la santé, la prévoyance sociale, la finance ou encore la sécurité, nous faisons appel à l'expertise externe nécessaire. Ceci nous permet d'établir et d'apprécier correctement les constats et d'en déduire les recommandations apportant une plus-value pour l'audit.

Ce tour d'horizon des principes éthiques met en évidence des valeurs fortes qui, si elles sont mises en œuvre et vécues, permettent d'asseoir la réputation des auditeurs et de leur entreprise.

6. DES MESURES INDISPENSABLES POUR RÉDUIRE LES RISQUES

Que ce soit au sein de l'entreprise ou de l'organe d'audit interne, 5 mesures de base permettent au niveau organisationnel de prévenir et de limiter les risques liés à un comportement contraire à l'éthique. Elles contribuent évidemment à la bonne gouvernance de l'entreprise et à la reconnaissance de l'organe d'audit interne.

La première mesure consiste à recruter les bonnes personnes. Elles doivent correspondre au profil recherché et pouvoir s'intégrer facilement dans l'organisation. Les risques peuvent être réduits par certaines vérifications préalables à l'engagement (assessments, exercices en situation, références et questions en relation avec le comportement et le mode de vie, période d'essai allongée).

La deuxième mesure réside dans la clarté des règles comportementales définies au sein de l'entreprise. Elles évitent les malentendus et clarifient ce qui n'est pas tolérable. Un code de comportement ou de conduite permet de définir pour l'ensemble de l'entreprise les agissements qui entraînent des conflits d'intérêts malsains pour l'environnement de travail (acceptation de cadeau, activités accessoires).

La troisième mesure implique l'information des cadres et collaborateurs. C'est un élément central permettant de diffuser les bonnes pratiques et de montrer les bonnes réactions lorsqu'ils se trouvent dans ce genre de situations. Cette activité permet de remettre en question et de débattre des principes établis et de leur utilité. Elle doit avoir lieu lors de l'engagement et être ensuite répétée régulièrement afin de pérenniser les principes éthiques et les valeurs de l'entreprise. À ce titre, la déclaration annuelle d'indépendance constitue une excellente occasion pour effectuer une piqûre de rappel en matière de normes professionnelles.

La quatrième mesure nécessite que les dirigeants soient conscients de leur rôle d'exemple au sommet (tone at the top) vis-à-vis de l'ensemble du personnel. C'est une condition sine qua non pour que l'ensemble des mesures atteignent leur objectif et que les principes éthiques soient véritablement mis en œuvre.

La dernière mesure encourage la détection des signes révélant un comportement déviant ou inapproprié et leur communication spontanée aux personnes concernées et à leurs

supérieurs (principe du feed-back). La possibilité de signaler ces comportements afin qu'ils soient corrigés à travers une plateforme dédiée (whistleblowing) renforce encore cette mesure, soit au sein de l'entreprise, soit auprès du régulateur.

L'assurance-qualité des prestations fournies et les certifications régulières exigées par la profession contribuent également à éviter que les principes éthiques soient mis en danger.

Dans le cadre de l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI), un outil d'auto-évaluation (Intosaint: Self-Assessment Integrity [7]) a été établi par la Cour des comptes des Pays-Bas en 2010. Les institutions membres l'utilisent pour analyser leurs risques, évaluer leur vulnérabilité et leur capacité à réagir aux manquements à l'intégrité constatés. Cet outil renforce la mise en œuvre de la norme internationale reprenant les principes éthiques publiée en 2016 (ISSAI 30, code de déontologie). Il prend en compte les cinq mesures abordées ci-dessus.

Le CDF a effectué une telle auto-évaluation en 2014. Cette action lui a permis de valider et de renforcer sa gestion de l'intégrité. Certaines mesures ont été prises afin de mieux sensibiliser le personnel et de renforcer l'assurance-qualité.

7. RÉSUMÉ

Dans une situation de crise permanente et de transformations rapides de son environnement, l'auditeur interne et son entreprise ne doivent surtout pas négliger les principes éthiques qui servent de base à leur crédibilité et à leur réputation. L'auditeur doit rester le confident et le «gardien du temple» en la matière afin de rendre ses parties prenantes attentives aux normes en vigueur et aussi aux risques engendrés par leur non-respect. Il contribue ainsi à la bonne gouvernance de l'entreprise et fonctionne tel un garde-fou. Il est important que l'ensemble de la profession s'y conforme et signale au principal intéressé ou à son employeur d'éventuels écarts perçus qui risquent de nuire à la personne concernée, à son entreprise ou encore à toute la profession. Le feed-back est très important pour refléter ce que le public peut percevoir, à défaut d'avoir utilisé le miroir et de s'être posé les bonnes questions avant d'avoir pris sa décision. La consultation de ses pairs ou de ses proches est utile pour appréhender la complexité de la situation et avoir le recul nécessaire. Le rappel des principes éthiques constitue un élément essentiel de la formation continue des auditeurs internes et de toute personne effectuant un audit, qu'il soit financier, de rentabilité ou de conformité. Ces principes permettent de capitaliser la confiance de leurs parties prenantes. ■

Notes: * Contribution provenant du séminaire ERFA collectivités publiques suisses alémaniques. Liens: → Site de l'Association suisse d'audit interne: www.svir.ch. → Site de l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques: www.intosai.org/fit/sur-intosai.html. → Site du Contrôle fédéral des finances: www.cdf.admin.ch. → Plateforme pour les lanceurs d'alerte de l'administration fédérale: www.whistleblowing.admin.ch. 1) Ces valeurs se retrouvent dans tous les codes éthiques des audi-

teurs qu'ils soient externes (IFAC), internes (IIA) ou faisant des audits de rentabilité dans les collectivités publiques (ISSAI), voire même des évaluations (SEVAL). 2) Voir à ce titre différentes entités traitant le sujet de l'éthique: <https://www.ethics-compliance.ch/>. <https://www.swiss-excellence-forum.ch/de/leistungen/business-ethics/swissethicsmodel>. 3) <https://www.rts.ch/info/regions/valais/9150017-jean-philippe-rochat-abandonne-la-presidence-decision-2026.html>. 4) Voir article paru dans l'Aargauer Zeitung le 8 avril 2017: [\[tung.ch/schweiz/verfuehrung-in-der-vip-loge-korruptionsverdacht-im-bundesamt-fuer-gesundheit-131209991\]\(https://www.aargauerzeitung.ch/schweiz/verfuehrung-in-der-vip-loge-korruptionsverdacht-im-bundesamt-fuer-gesundheit-131209991\). 5\) Voir article paru sur la RTS le 20 mars 2018: <https://www.rts.ch/info/suisse/9424909-le-president-du-comite-d-experts-independants-sur-carpostal-s-en-va.html>. 6\) Voir l'article paru le 16 juillet 2018 dans Le Temps: <https://www.letemps.ch/economie/lauditeur-philipp-hildebrand-accuse-delit-dinitie>. 7\) Pour plus d'informations, voir le site dédié: \[www.intosaicbc.org/intosaint/\]\(http://www.intosaicbc.org/intosaint/\).](https://www.aargauerzei-</p>
</div>
<div data-bbox=)