

# L'audit interne à la croisée des chemins

## L'audit interne et l'expertise comptable se déploient dans les entreprises belges

Jean-Jacques Baudet  
*Expert-comptable*  
*Chargé d'enseignement à l'UCL et à la FUCaM*

Bruno Colmant  
*Expert-comptable*  
*Chargé d'enseignement Dr aux HEC/ULg*

Depuis l'affaire Enron et les scandales boursiers du début du millénaire, le contrôle interne des entreprises subit un développement intensif. Ce contrôle n'est plus confiné à des vérifications comptables : il est étendu à la gestion des risques, que ceux-ci soient opérationnels ou financiers. Concrètement, cette tâche est déléguée, dans les grandes entreprises, à deux acteurs : les réviseurs d'entreprises (ou auditeurs externes) et les auditeurs internes. Ces deux professions, à la dénomination éponyme, partagent un rôle de vigie, mais avec des angles de vision complémentaires.

Le réviseur d'entreprises est nommé par l'assemblée générale. Il détient un privilège légal, à savoir la certification des comptes. Sa mission prioritaire est l'appréciation de la qualité des états financiers, eux-mêmes sous-tendus par des contrôles comptables. L'auditeur interne est, de son côté, une fonction de l'entreprise. Il doit assurer que cette dernière dispose des outils néces-

saires à un contrôle interne adéquat. Dans le cadre de cette mission, il analyse les procédures et l'environnement de contrôle, et formule des recommandations afin de l'améliorer.

La principale différence entre l'audit externe et l'audit interne est que ce dernier s'inscrit dans une relation de subordination à la direction de l'entreprise. La fragilité de la fonction d'audit interne est sa ligne de rapportage. En effet, l'audit interne ne possédant pas de légitimité réglementaire (et donc d'indépendance contractuelle), sa fonction risque d'être bornée. Pour cette raison, les codes de gouvernance recommandent un accès direct des auditeurs internes aux administrateurs non exécutifs regroupés dans un comité d'audit. L'accès de l'auditeur interne à ces administrateurs est un gage d'évaluation indépendante de la qualité des contrôles internes.

On décèle une double focale de contrôle. L'auditeur externe, nommé par l'assemblée générale, doit faire preuve d'une indépendance de jugement vis-à-vis de l'ensemble des protagonistes de la vie de l'entreprise. L'auditeur interne, de son côté, doit aussi se prévaloir d'une indépendance, mais essentiellement vis-à-vis des organes de gestion directe de l'entreprise. Ces deux modalités d'indépendance convergent vers la bonne information des administrateurs, dont le rôle est d'autant plus important que l'entreprise est cotée. À terme, la question pourrait se poser de savoir comment intégrer plus harmonieusement ces deux rôles. Certains pays, tels les Pays-Bas, reconnaissent une complémentarité entre ces deux activités, les auditeurs internes et externes ressortissant au même institut professionnel.

Un tel débat pourrait émerger en Belgique, au rythme de la professionnalisation des auditeurs internes. La majorité d'entre eux sont d'ailleurs regroupés dans une association d'envergure mondiale fournissant des certifications professionnelles, elles-mêmes déclinées par secteurs. De nombreux auditeurs internes belges conjuguent ces certifications avec le diplôme d'expertise comptable. Ceci plaide pour une vision intégrée du contrôle comptable des entreprises. Faut-il, pour autant, attribuer une reconnaissance légale à la profession d'audit interne ? Ce n'est pas exclu dans la perspective d'un élargissement des professions du chiffre (réviseurs d'entreprises, experts-comptables et comptables). Mais ce n'est pas non plus la seule piste de réflexion, car un auditeur interne exerce encore trop souvent une fonction plutôt qu'une profession.

En filigrane de cette problématique se pose la question de la sous-traitance de l'audit interne, dont cer-

tains cabinets d'audit externe se font les prestataires de services et les promoteurs. Cette sous-traitance signale à la fois l'utilité de l'audit interne et sa complémentarité technique avec le révisorat d'entreprises.

Mais la réflexion peut être poursuivie. Pourquoi ne pas imaginer, à terme et malgré l'absence de reconnaissance réglementaire, que le rôle de l'audit interne soit prolongé dans le sens d'une attestation intégrée dans les comptes annuels de l'entreprise, portant sur ses activités et différente de celle de l'auditeur externe ? Cette mention confirmerait le rôle du comité d'audit, qui constitue une des pierres angulaires du Code Lippens. De surcroît, l'auditeur interne pourrait être impliqué dans l'affirmation et la certification de responsabilité sociétale de certaines entreprises (domaines environnementaux, sociaux, etc.)

En résumé, par sa connaissance transversale, l'audit interne contribue au bon fonctionnement du contrôle de l'entreprise. Cette profession est sans doute à l'orée de choix importants. Il s'agit de savoir comment intégrer son expertise dans les attributions des auditeurs externes. Il convient aussi de savoir si l'audit interne pourrait voir confirmer sa compétence expertale dans le sens d'une attestation annuelle.

Ceci posera peut-être la question d'une reconnaissance légale du titre d'auditeur interne, qui pourrait s'inscrire dans un champ d'activité particulier, à l'instar des experts-comptables. La profession est aujourd'hui autorégulée et a développé des systèmes d'examens de reconnaissance professionnelle. Il n'est donc pas exclu qu'elle atteigne un stade de maturité qui interpelle les autorités de régulation publique. •