

AMÉLIORER LE REPORTING INTÉGRÉ

LA VALEUR AJOUTÉE DE L'AUDIT INTERNE



The Institute of
Internal Auditors

*France
Pays-Bas
Norvège
Espagne
Royaume-Uni et Irlande*

Ce document est publié par des instituts européens d'audit interne (**IIA France, IIA Pays-Bas, IIA Norvège, IIA Espagne, IIA Royaume-Uni et Irlande**), avec le précieux concours de l'**IIA Global** et de l'**IIRC**.

Membres du groupe de travail :

- Etienne Butruille, Directeur Gouvernance, Risque et Conformité, KPMG
- Papiya Chatterjee, Senior Policy Officer, IIA Royaume-Uni et Irlande
- José Ignacio Dominguez, Responsable de l'audit interne, Ezentis
- Sergio Gómez-Landero, CIA, CISA, Responsabilité sociale des entreprises, Enel/Endesa S.A
- Paul Kaczmar, FIIA, Président de l'IIA Royaume-Uni et Irlande, Directeur de l'audit interne et des risques, PageGroup
- Bruno Lechaptois, Directeur adjoint du contrôle interne, Orange
- Patrice Lecoeuche, Directeur de l'audit interne, DANONE
- Philippe Mocquard, CIA, Délégué général de l'IIA France (IFACI – Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes)
- Eli Moe-Helgesen, Associé, Risk Advisory, PwC
- Valérie Moumdjian, Directeur de l'audit interne et de la gestion des risques, SOLVAY
- Marie-Hélène Sinnassamy, Directrice de projets financiers transverses, Branche Énergie Europe, GDF SUEZ
- Michael van der Weide, Directeur de l'audit Groupe, ABN AMRO

Coordinateurs :

- Javier Faleato, CCSA, CRMA, Délégué général, IIA Espagne
- Béatrice Ki-Zerbo, CIA, Directrice de la recherche, IIA France

Traduction revue par :

- Marie-Elisabeth Albert, CIA, Direction audit et risques Groupe, La Poste
- Julien Cornuché, CIA, Chargé de mission Audit Interne, MATMUT
- Béatrice Ki-Zerbo, CIA, Directrice de la recherche, IFACI
- Bruno Lechaptois, Directeur adjoint du contrôle interne, Orange
- Sébastien Lepers, CGAP, CIA, CRMA, CFE, Centre d'audit des armées, Ministère de la défense
- Philippe Mocquard, CIA, Délégué général, IFACI
- Jacques Renard, Consultant

Copyright © 2015 The Institute of Internal Auditors (IIA France, IIA Pays-Bas, IIA Norvège, IIA Espagne, IIA Royaume-Uni et Irlande) - tous droits réservés. Aucun extrait de cette publication ne peut être reproduit sous quelque forme que ce soit sans l'autorisation écrite de l'IIA (IIA France, IIA Pays-Bas, IIA Norvège, IIA Espagne, IIA Royaume-Uni et Irlande).

ISBN FR : 978-2-915042-69-6

La valeur ajoutée de l'audit interne

Synthèse	1
Questions fréquentes sur le Reporting Intégré (<IR>)	3
Introduction à l'intention des administrateurs et de la direction générale.....	7

Guide à l'intention des professionnels de l'audit interne et de la gestion des risques 12

Les concepts fondamentaux et les principes de l'<IR>	15
Les concepts fondamentaux de l'<IR>	15
Les principes directeurs de l'<IR>	17
1. Stratégie et connectivité	17
2. Criticité et accessibilité	18
3. Exactitude et sincérité	20

Le rôle de l'audit interne par rapport aux éléments constitutifs de l'<IR> 23

Contexte et structures de création de valeur	23
1. Présentation de l'organisation et de son écosystème .	24
2. Gouvernance	24
3. Business Model	25
Suivi des objectifs et des résultats	25
1. Stratégie et allocation des ressources	26
2. Performance	26
Gestion de l'incertitude	28
1. Risques et opportunités	28
2. Perspectives	29

Annexes 31

1. Objectifs et méthodologie du groupe de travail	31
2. L'éventail des rôles de l'audit interne en matière d'<IR>	32
3. Exemples d'initiatives d'<IR> et de rôles de l'audit interne	33

Bibliographie 35



SOMMAIRE

AMÉLIORER LE REPORTING INTÉGRÉ

LA VALEUR AJOUTÉE DE L'AUDIT INTERNE

*Introduction à l'intention des administrateurs
et de la direction générale*



Avant propos

Le Reporting Intégré (<IR> pour *Integrated Reporting*) est une évolution récente porteuse de multiples défis. C'est pourquoi des instituts européens¹, affiliés à l'*Institute of Internal Auditors* (IIA), ont lancé en avril 2014 un groupe de travail afin d'expliquer en quoi et comment les auditeurs internes peuvent contribuer à mettre en place un processus efficace de Reporting Intégré et répondre aux besoins d'assurance en la matière.

Les recommandations du groupe de travail n'ont aucun caractère obligatoire. Elles reposent sur le Cadre de Référence International des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne (CRIPP) de l'IIA, et sur une revue de la documentation portant sur l'<IR>.

Chaque section du Cadre de référence <IR>, initiative de l'*International Integrated Reporting Council* (IIRC) orientée par le marché, a été examinée afin :

- d'apporter un éclairage sur les concepts, principes et éléments constitutifs recommandés par l'IIRC ;
- d'identifier les défis potentiels et les leviers pour la mise en œuvre de ces recommandations ;
- de clarifier les enjeux sous-jacents de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle ;
- de préciser le rôle d'assurance et de conseil de l'audit interne ;
- de partager les bonnes pratiques, par exemple concernant la coordination avec d'autres fonctions.

La présente introduction donne un aperçu des travaux du groupe de travail pour les organes de gouvernance et la direction générale.

Le guide fournit des pistes d'action aux professionnels de l'audit interne et de la gestion des risques.

¹ IIA France (IFACI), IIA Espagne (IAI), IIA Pays-Bas, IIA Norvège, IIA Royaume-Uni et Irlande.

Le Reporting Intégré : une évolution significative

La culture du reporting a profondément évolué au cours des dernières décennies. Les normes d'application obligatoire ou volontaire concernant le reporting financier et extra-financier (telles que les réglementations européennes et nationales ou les recommandations des autorités boursières) sont de plus en plus nombreuses. Les organisations produisent différents rapports afin de répondre à la demande externe des apporteurs de capital financier, des agences de notation, des clients, des citoyens, etc. Par ailleurs, dans un contexte de raréfaction des ressources et de concurrence accrue, elles cherchent à obtenir des performances opérationnelles durables et à nouer des relations étroites avec leurs parties prenantes.

Le processus d'<IR> repose sur la Gestion Intégrée (ou *Integrated Thinking*) et donne lieu à un Rapport Intégré périodique.

L'<IR> porte sur la réalisation des objectifs de l'organisation au fil du temps et sur la communication qui s'y rapporte. Il s'agit donc d'un processus essentiel dans la mesure où il permet à l'entreprise de communiquer sur sa démarche globale de création de valeur.

« Le Rapport Intégré explique la manière dont une organisation crée de la valeur au fil du temps. [Il] a, dès lors, pour objectif de donner des indications sur ce qui suit :

- l'écosystème qui affecte l'organisation ;
- les « capitaux » (les ressources et les relations utilisées ou impactées par l'organisation), qu'ils soient de type financier, manufacturier, intellectuel, humain, social et sociétal, ou environnemental ;
- la manière dont l'organisation interagit avec l'écosystème et les capitaux pour créer de la valeur à court, moyen et long terme. »

D'après le Cadre de référence international portant sur le Reporting Intégré, IIRC (2013), p. 12

À propos du rôle de l'audit interne

Bien qu'il n'appartienne pas à l'audit interne de déterminer précisément ce qui doit être communiqué ou de définir les procédures de communication externe sous-jacentes, il peut toutefois jouer un rôle central dans le cadre de cette nouvelle initiative de Reporting Intégré.

« L'audit interne est particulièrement bien placé au sein d'une organisation pour apporter un éclairage sur le Reporting Intégré et en faciliter la mise en œuvre. L'audit interne :

- connaît les processus de l'organisation ;
- peut avoir une influence sur la cohérence des indicateurs communiqués entre les unités opérationnelles ;
- réalise des missions d'assurance permettant de renforcer la crédibilité des indicateurs contenus dans le Rapport Intégré ;
- fournit des informations sur les risques potentiels pour l'organisation ;
- peut, par son positionnement, favoriser l'adoption de l'<IR> afin d'améliorer et de renforcer la communication avec les parties prenantes internes et externes. »

Extrait de *Integrated reporting and the emerging role of internal auditing*, IIA (2013b).

Le Code de Déontologie de l'IIA invite les auditeurs internes à adhérer aux principes d'intégrité et de transparence qui sous-tendent l'<IR>.

Les professionnels de l'audit interne interagissent quotidiennement avec des acteurs clés qui occupent une place centrale dans le processus de Reporting Intégré d'une organisation. L'audit interne bénéficie d'une indépendance organisationnelle et d'une solide connaissance de l'entreprise et de son écosystème. Il peut ainsi jouer différents rôles, selon la maturité des processus de reporting et l'état d'avancement de l'organisation dans la mise en place du Reporting Intégré.

SYNTHÈSE

Le rôle d'assurance de l'audit interne peut prendre plusieurs formes : mission d'assurance sur le rapport intégré, focus sur les processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle qui sous-tendent les principaux objectifs du Reporting Intégré, etc. L'implication de l'audit interne ne se limite toutefois pas à l'évaluation des procédures de reporting. Il lui incombe également de fournir une assurance indépendante sur la fiabilité des données et des chiffres intégrés au Rapport, et de s'assurer de l'existence d'une culture de la Gestion Intégrée au sein de l'organisation.

Dans le cadre de sa mission de conseil, l'audit interne peut également apporter des avis et des points de vue, en particulier lorsqu'une organisation commence tout juste à mettre en place son processus de Reporting Intégré. Ce rôle, qui fait partie intégrante d'une bonne gouvernance, peut prendre plusieurs formes : promouvoir la valeur de l'<IR>, faciliter la conception du processus et son contrôle lors de la phase de déploiement, encourager le développement d'une Gestion Intégrée, etc. Le responsable de l'audit interne doit en outre déterminer le niveau de recours aux travaux d'autres prestataires (gestion du risque, contrôle interne, sécurité de l'information, gestion de la qualité, sécurité et environnement, etc.). Il convient en effet de tirer parti des travaux pertinents réalisés par d'autres acteurs de l'organisation.

L'audit interne devrait encourager le développement d'une approche de Reporting Intégré et s'impliquer dès les premières étapes. Les responsables de l'audit interne doivent se montrer proactifs dans l'anticipation des exigences des organes de gouvernance et dans l'appui qu'ils apportent à la Gestion Intégrée.

Pourquoi mon organisation devrait-elle s'approprier cette nouvelle initiative de reporting ?

Les organisations doivent prendre conscience de l'accroissement et de l'évolution des demandes en matière de reporting externe et les comprendre. Elles doivent être prêtes à adapter leur fonctionnement afin de produire des informations fiables et utiles à la prise de décision. Parce qu'il se concentre sur la valeur créée par une organisation à court, moyen et long terme, le Reporting Intégré (<IR>) représente une occasion unique de développer et d'améliorer l'information et sa diffusion en interne comme en externe. Bien conçu et mis en œuvre efficacement, l'<IR> constitue une avancée majeure en matière de reporting. Outre les bénéfices externes qu'il procure, il peut servir d'outil de gestion pour le suivi de l'écosystème et la coordination des efforts de l'organisation.

Qu'est-ce que le Reporting Intégré ?

L'IIRC a publié le Cadre de référence international portant sur le Reporting Intégré en décembre 2013. Ce document constitue une étape décisive dans l'évolution vers des processus de reporting plus cohérents et efficaces.

Le Cadre porte sur la création de valeur au fil du temps grâce à différentes catégories de « capitaux » ne se limitant pas aux seules ressources financières. Cette démarche va bien au-delà de la compilation des types de reporting externe existants. L'objectif final est d'expliquer comment l'organisation exploite ses « capitaux » en intégrant leurs effets. Ce processus repose sur une culture de Gestion Intégrée diffusée dans l'ensemble de l'organisation et sur le décloisonnement des silos internes comme méthode d'amélioration de la performance globale.

Le Cadre de référence pose les principes et les points d'entrée de l'<IR>. Ce faisant, il contribue à améliorer la qualité de l'information disponible pour les apporteurs de capital financier et les autres parties prenantes.

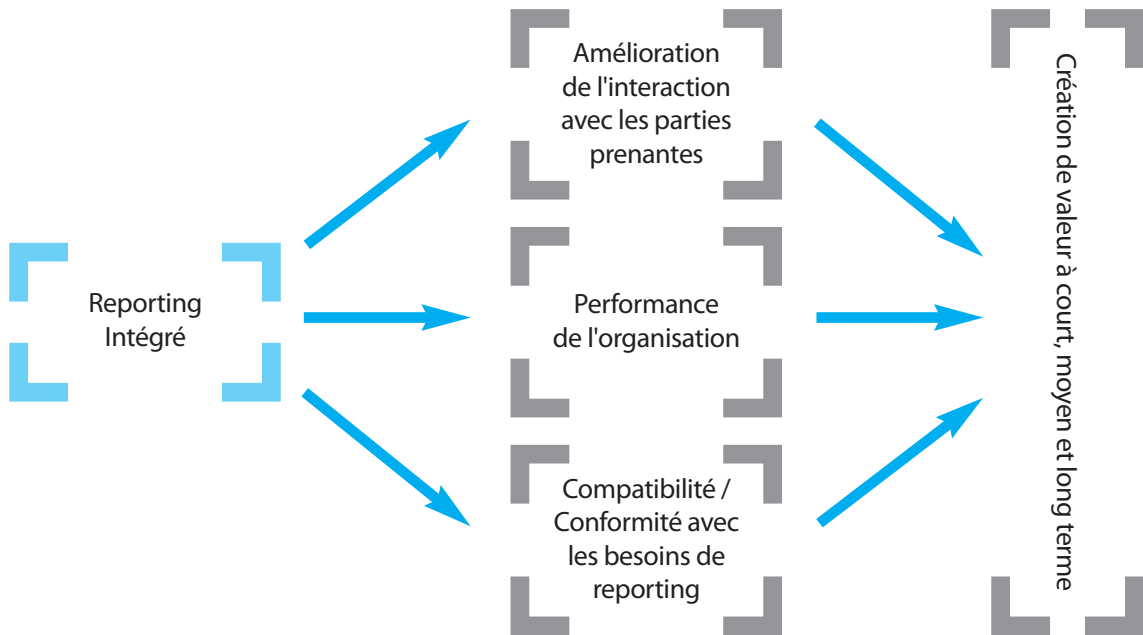
En interne, il permet une allocation plus efficace et plus rentable des différents capitaux, ainsi qu'une gestion solide du risque et des opportunités.

Pour plus d'informations, voir : www.theiirc.org



QUESTIONS FRÉQUENTES SUR
LE REPORTING INTÉGRÉ (<IR>)

Les avantages potentiels de l'<IR> sont multiples² (Eccles et Armbrester, 2011 ; ACCA, 2014 ; Crutzen, 2014) :



■ Amélioration de l'interaction avec les parties prenantes :

L'<IR> contribue à améliorer les relations avec l'ensemble des parties prenantes, et permet de mieux cerner leurs attentes. Les principales parties prenantes, comme les apporteurs de capitaux financiers, les analystes et les fournisseurs de données, recherchent des informations fiables, en particulier sur les capitaux immatériels dont la valeur n'est pas complètement reflétée par les comptes financiers.

En complément, cette interaction a des effets de marché induits en termes de réduction du coût du capital, de compétitivité, de communication avec différents types de clients et de réduction des risques liés à la chaîne d'approvisionnement.

■ Performance de l'organisation :

L'<IR> permet de mieux comprendre les indicateurs clés de performance reflétant le Business Model et la stratégie de l'organisation, ainsi que la mise en œuvre de cette stratégie. Ces paramètres peuvent être partagés par différentes fonctions afin d'améliorer la prise de décision

Motivation des pionniers en matière d'<IR> :

- mettre un terme aux insuffisances dues à la multiplicité des rapports et des processus de reporting ;
- décloisonner les silos et encourager la réflexion commune ;
- fournir aux parties prenantes un document unique relatif à la création de valeur et à la performance ;
- faire preuve de bon sens et être cohérent avec les engagements concernant le développement durable lorsqu'ils sont déjà au cœur de l'activité.

GRI (2013), *The sustainability content of integrated reports – a survey of pioneers.*

² Voir *Understanding transformation: Building the business case for Integrated Reporting (IIRC, 2002)* et *Realizing the benefits: The impact of Integrated Reporting (IIRC, 2014)*.

et l'allocation des capitaux. L'<IR> participe au renforcement des systèmes de gestion des risques en favorisant leur évaluation des risques au regard des opportunités et vice-versa.

L'<IR> véhicule les valeurs de l'entreprise. À cet égard, il a un impact positif sur les performances actuelles et futures du personnel³.

■ **Compatibilité / Conformité avec les normes internes et externes de reporting.**

Les organisations sont confrontées à une demande croissante en matière de reporting financier et extra-financier. Qu'il s'agisse d'exigences contractuelles ou réglementaires, elles devraient être prêtes à y répondre et à donner une assurance aux organes de gouvernance.

Tous ces avantages contribuent à la création de valeur à court, moyen et long terme. L'<IR> est destiné à devenir une composante à part entière de la réputation de l'organisation, et est l'occasion de mettre en évidence les actifs immatériels.

Pourquoi la « Gestion Intégrée » est-elle importante ?

Le reporting externe n'est que l'un des aspects de l'<IR> (Giovannoni E. and Fabietti G., 2013). Pour maintenir le processus et établir un véritable lien avec la création de valeur, l'<IR> doit s'ancrer dans l'activité via la « Gestion Intégrée », qui permet une gestion plus concrète grâce à :

- une gestion efficace des connaissances des principaux acteurs (administrateurs, directeurs généraux et directeurs opérationnels, responsables des communications financières et des rapports de développement durable, gestionnaires de risques, auditeurs internes, etc.) ;
- l'alignement avec d'autres outils de gestion (par exemple, plans d'activité (business plans), tableaux de bord, systèmes budgétaires, outils de suivi et de reporting sur les enjeux sociaux et environnementaux, systèmes de gestion de

la qualité, etc.) ; la mise en place de systèmes de gestion *ad hoc* pour décloisonner la réflexion.

L'audit interne peut se révéler un atout fondamental pour la Gestion Intégrée, par la transmission de sa solide connaissance de l'organisation et l'exploitation de ses interactions quotidiennes avec les principaux contributeurs de l'<IR>.

La Gestion intégrée (Integrated Thinking) est la prise en compte active, par une organisation, des relations entre les différentes unités opérationnelles et fonctionnelles et avec les capitaux qu'elle utilise ou impacte.

Ce mode de gestion conduit à un processus de décision intégré et à l'adoption de mesures tenant compte de la création de valeur à court, moyen et long terme.

Assurance on <IR>: an introduction to the discussion, IIRC (2014), p. 5⁴.

³ Cf. www.theiirc.org pour les études sur les conséquences positives de l'<IR> sur les collaborateurs.

⁴ Ce document a été publié en juillet 2014 par l'IIRC « afin de débattre des défis pratiques et techniques liés à la crédibilité et à la confiance dans l'<IR> ». Un résumé des réponses obtenues sera publié par l'IIRC en 2015.

En quoi l'<IR> se différencie-t-il des autres types de reporting ?

	Reporting financier	»	Reporting Intégré
Réflexion	Isolée	»	Intégrée
Patrimoine	Capital financier	»	Toutes les catégories de capitaux
Priorités	Passé, aspects financiers	»	Passé et futur, connectées / stratégiques
Horizon temporel	Court terme	»	Court, moyen et long terme
Confiance	Communications externes limitées	»	Transparence accrue
Capacité d'adaptation	Contraint par des règles	»	Adapté à chaque contexte
Concision	Long et complexe	»	Concis et concret
Nouvelles technologies	Documents papier	»	Utilise les nouvelles technologies

Pour de plus amples informations, veuillez vous reporter au document *Towards Integrated Reporting*, IIRC (2011).

Quel est mon rôle en tant qu'administrateur ou directeur général ?

Les organes de gouvernance doivent prendre une part active dans l'<IR>.

Ils sont responsables de l'élaboration de la stratégie de reporting (objectifs, niveau d'agrégation, principaux utilisateurs, étapes, etc.) et de sa gouvernance (principaux intervenants, structure de contrôle, intégrité et valeurs éthiques, etc.). **Leur implication évite que l'<IR> ne soit qu'une coquille vide sans aucune valeur pour les métiers ou l'activité de l'organisation. Ils promeuvent :**

- l'exemplarité au plus haut niveau de l'organisation en termes de transparence et de devoir de rendre compte ;
- l'application des principes de Gestion Intégrée dans la prise de décision opérationnelle et stratégique ;
- une vision globale des capitaux nécessaires et disponibles pour la création de valeur ;
- une structure de gouvernance adaptée au sein de laquelle chaque comité relevant du Conseil a un rôle précis ;
- l'interaction avec les parties prenantes stratégiques ;
- l'anticipation des exigences de reporting externe et des changements à apporter au sein de l'organisation ;
- la clarification des responsabilités des fonctions internes d'assurance.

L'<IR> reposant sur des principes, ***il est indispensable que le Conseil et la direction générale donnent des orientations pour la définition des objectifs, des structures, des procédures et du niveau d'assurance requis dans chaque organisation. Les organes de gouvernance devraient par conséquent clarifier leurs attentes quant à l'implication de l'audit interne dès les premières étapes de mise en œuvre d'un Reporting Intégré.***

INTRODUCTION À L'INTENTION DES ADMINISTRATEURS ET DE LA DIRECTION GÉNÉRALE

Quels sont les défis potentiels ?

Le principal défi de l'<IR> consiste à ancrer les concepts fondamentaux et les principes au sein de l'organisation. Par ailleurs, le fait que le Rapport Intégré traite de la performance opérationnelle conduit à une évolution de certaines pratiques existantes (en allant au-delà des normes obligatoires de reporting, du secret des affaires, etc.).

Ces pratiques peuvent entraver la mise en œuvre de certains principes (par exemple, le reporting portant sur la création de valeur des actifs immatériels, concision vs. complétude, transparence vs. concurrence, obligations de reporting vs. performance opérationnelle, etc.).

Il est nécessaire d'établir une stratégie de reporting et de la revoir périodiquement afin de déterminer un juste équilibre en ce qui concerne :

- le périmètre du Rapport Intégré de l'organisation et les informations s'y rapportant ;
- la communication des objectifs à long terme ou d'informations sensibles concernant la stratégie ;
- la gestion de plusieurs Business Models, en raison de la diversité des zones de production et des marchés ;
- la comparabilité en l'absence de normes établies et partagées pour chaque catégorie de capitaux ;
- les processus garantissant la qualité de la communication externe ;
- le niveau d'assurance requis ;
- la matérialité, en particulier pour les risques extra-financiers.

Des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle interne robustes constituent des leviers incontournables de l'<IR>.

À cet égard, il convient de consulter des ouvrages tels que le cadre de référence sur le management des risques de l'entreprise (ERM) et le référentiel intégré de contrôle interne du COSO.

Pour plus d'informations, voir : www.coso.org

Quelles sont les principales fonctions concernées ?

En raison des enjeux de contrôle interne, de gestion des risques et de gouvernance de l'<IR>, le modèle des « trois lignes de maîtrise » peut contribuer à la mise en œuvre et au renforcement de ce type de reporting.

Le modèle fondé sur les trois lignes de maîtrise établit une distinction entre trois groupes de fonctions (ou lignes) :

- **Fonctions qui endossent et gèrent les risques.** Elles ont également la responsabilité de la mise en œuvre des mesures correctrices permettant de remédier aux déficiences des processus et des contrôles.
- **Fonctions qui assurent le suivi des risques.** Leur rôle consiste à aider le management à mettre au point des processus et des contrôles. Les fonctions de la deuxième ligne de maîtrise pertinentes pour l'<IR> sont la gestion des risques, le contrôle interne, les services juridiques et financiers, le contrôle de gestion, l'informatique, les ressources humaines, les relations avec les investisseurs, le développement durable, la satisfaction client, la sécurité et l'environnement, etc.
- **Fonctions qui fournissent une assurance indépendante.** L'audit interne fournit une assurance fondée sur un plus haut niveau d'indépendance et d'objectivité dans l'organisation. Cette assurance porte sur l'efficacité de la gouvernance, de la gestion des risques et du contrôle interne, y compris l'évaluation de l'atteinte des objectifs de gestion des risques et de contrôle de la première et de la deuxième ligne de maîtrise.

⁵ L'IIRC a traduit le terme « materiality » par « sélectivité ». Dans cette publication, nous retiendrons « matérialité » qui rend bien compte de cette notion d'importance relative et qui est usuellement utilisé dans les traductions des normes et cadres de référence professionnels d'audit et de contrôle internes.

Tous les travaux fiables (résultats des outils de suivi, auto-évaluations, tests) réalisés par la deuxième ligne de maîtrise devraient être utilisés par les auditeurs internes. Cette coordination peut prendre la forme de missions conjointes, d'échanges sur les documents de travail ou les évaluations de risques, de promotion du travail accompli par d'autres, etc.

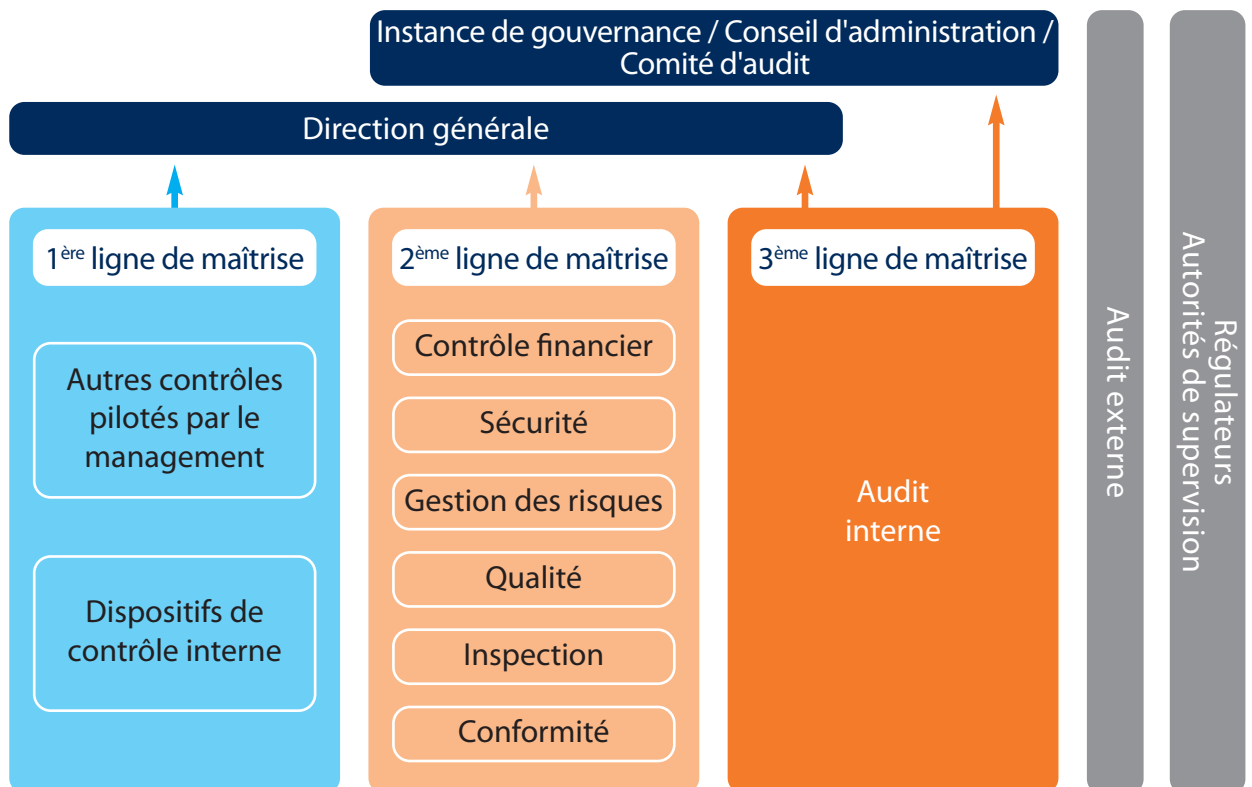
- missions portant sur les différentes catégories de capitaux ;
- interactions étroites avec une grande diversité de parties prenantes internes et externes ;
- connectivité et fiabilité des informations. Ce point étant essentiel au regard des attentes de plus en plus précises en matière de communication externe.

Par définition, l'audit interne contribue à la création de valeur de l'organisation. Sa participation à l'<IR> est donc légitime à plus d'un titre. Son rôle et son positionnement sont en effet étroitement en phase avec certains objectifs de l'<IR> :

- compréhension globale de la stratégie et de la performance de l'organisation ;

L'<IR> est un engagement de longue haleine qui mobilise d'importantes ressources. Pour les organisations à la recherche d'une approche plus efficace et efficiente, l'audit interne peut jouer un rôle central dans la mise en œuvre de cette nouvelle initiative.

Le modèle des trois lignes de maîtrise



IIA (2013a). *Prise de position de l'IIA, Les trois lignes de maîtrise pour une gestion des risques et un contrôle efficaces.*

10 questions que les administrateurs et la direction générale devraient poser à leur responsable de l'audit interne

1. **Quelles sont les normes (d'application obligatoire ou volontaire) relatives aux Rapports Intégrés ?**
2. **Le responsable de l'audit interne a-t-il connaissance de la stratégie d'<IR> de l'organisation ?**
3. **Quel rôle joue l'audit interne dans les mécanismes de communication existants ?**
 - Responsabilités concernant les différentes catégories de reporting interne et externe (rapports financiers, développement durable, gouvernement d'entreprise, rémunérations, etc.).
4. **Comment l'audit interne appréhende-t-il son rôle actuel et futur concernant l'<IR> ?**
 - Ce rôle s'inscrit-il dans une stratégie d'audit interne formalisée ?
 - De nouvelles missions sont-elles envisagées dans ce domaine ?
 - L'audit interne prend-il en compte les risques significatifs liés à l'<IR> lors de l'élaboration de son plan d'audit ?
5. **L'audit interne est-il bien positionné et doté d'un périmètre d'action suffisant pour ce nouveau rôle ?**
 - Son interaction avec les organes de gouvernance est-elle satisfaisante ?
 - Quel est son niveau de couverture du périmètre de reporting et de la cartographie des parties prenantes de l'organisation ?
6. **Les ressources de l'audit interne sont-elles adaptées à ce rôle stratégique ?**
 - La politique de gestion des ressources de l'audit interne est-elle en phase avec les enjeux de l'<IR> ?
 - Les auditeurs internes disposent-ils d'une connaissance suffisante de la complexité de l'organisation pour faire face aux enjeux de connectivité ?
 - Qu'en est-il des aptitudes relationnelles (capacité d'écoute, esprit critique, etc.) ?
 - Le budget de l'audit interne lui permet-il de se doter des effectifs nécessaires pour une couverture du périmètre fixé ?
7. **Comment l'audit interne gère-t-il les atteintes potentielles à l'objectivité ?** Par exemple, dans les situations suivantes :
 - mission d'assurance suivant une mission de conseil ;
 - recours à des travaux d'autres prestataires d'assurance.
8. **Le programme d'évaluation de la qualité de l'audit interne est-il conforme aux normes professionnelles ?**
9. **Dans quelle mesure l'audit interne facilite-t-il l'idée de « Gestion Intégrée » ou « *Integrated Thinking* » ?**
10. **Comment l'audit interne coordonne-t-il ses travaux avec les fonctions de la deuxième ligne de maîtrise ?**
 - Quelle est la cartographie des prestations d'assurance du processus d'<IR> ?

AMÉLIORER LE REPORTING INTÉGRÉ

*GUIDE À L'INTENTION DES PROFESSIONNELS DE
L'AUDIT INTERNE ET DE LA GESTION DES RISQUES*



Le présent guide s'accompagne d'une introduction aux enjeux de l'<IR> destinée à la direction générale et aux organes de gouvernance.

Les propositions formulées par le groupe de travail suivent la structure du Cadre de référence <IR> et s'articulent autour de :

- **Trois concepts fondamentaux :**
 - la création de valeur au fil du temps ;
 - les capitaux (financier, manufacturier, intellectuel, humain, social et sociétal, et environnemental) ;
 - le processus de création de valeur.

- **Sept principes directeurs**, répartis par le groupe de travail en trois catégories aux fins de la présente analyse :

Points d'attention du groupe de travail	Principes directeurs de l'<IR> recommandés par l'IIRC
<u>Stratégie et connectivité</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Priorités stratégiques et orientations futures</u> • <u>Connectivité de l'information</u>
<u>Criticité et accessibilité</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Relations avec les parties prenantes</u> • <u>Matérialité</u> • <u>Concision</u>
<u>Exactitude et sincérité</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Fiabilité et complétude</u> • <u>Cohérence et comparabilité</u>

- **Sept éléments constitutifs⁶**, également répartis par le groupe de travail en trois catégories aux fins de la présente analyse :

Points d'attention du groupe de travail	Principes directeurs de l'<IR> recommandés par l'IIRC
<u>Contexte et structures de création de valeur</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Présentation de l'organisation et de son écosystème</u> • <u>Gouvernance</u> • <u>Business Model</u>
<u>Suivi des objectifs et des résultats</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Stratégie et allocation des ressources</u> • <u>Performance</u>
<u>Gestion de l'incertitude</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Risques et opportunités</u> • <u>Perspectives</u>

⁶ Les éléments constitutifs « modalités de préparation et de présentation » et « indications générales pour le reporting » sont abordés de manière transversale.



GUIDE À L'INTENTION DES PROFESSIONNELS DE L'AUDIT INTERNE ET DE LA GESTION DES RISQUES

L'<IR> a un périmètre plus large que les reportings classiques. Ces concepts et principes peuvent constituer des défis pour les organisations. **Ce document présente différentes façons par lesquelles l'audit interne peut créer de la valeur ajoutée, en améliorant le contenu du Rapport Intégré et en renforçant le processus d'<IR> dans son ensemble.** L'audit interne dispose de tous les atouts pour fournir une large gamme de services d'assurance et de conseil (voir annexe 2, « L'éventail des rôles de l'audit interne en matière d'<IR> »). Les auditeurs internes créent de la valeur ajoutée en réalisant leurs missions dans le respect des principes professionnels du Code de Déontologie et des normes de l'IIA. En ce qui concerne le processus de reporting, l'audit interne peut apporter des réponses aux questions suivantes :

1. Quels sont les processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle existants dans l'organisation pouvant être mis à profit aux fins de l'<IR> ?
2. Le périmètre de l'<IR> couvre-t-il de manière satisfaisante les activités essentielles, les capitaux (y compris les ressources externalisées) et les parties prenantes ?
3. Le processus sous-jacent de production du Rapport Intégré est-il adapté ?
4. Le périmètre de l'<IR> reflète-t-il la stratégie de reporting de l'organisation ?
5. Les informations contenues dans le Rapport Intégré sont-elles fiables ?
6. Quel est le niveau de compréhension des concepts et principes de l'<IR> au sein de l'organisation ?
7. Les principaux contributeurs au Rapport Intégré (par exemple, la fonction de gestion des risques, les responsables des relations avec les investisseurs, les services chargés de la préparation des rapports financiers et de développement durable) sont-ils stratégiquement alignés et orientés vers l'avenir ?
8. Les responsabilités des fonctions impliquées dans l'<IR> sont-elles clairement définies ? La communication interne est-elle efficace ?
9. Comment la connectivité est-elle prise en compte dans la gouvernance des systèmes d'information de l'organisation ?

10. Les informations financières et extra-financières sont-elles correctement reliées dans le processus de création de valeur de l'organisation et dans sa communication externe ?
11. Les informations sur la nature et la matérialité des interactions avec les parties prenantes pour la création de valeur au fil du temps sont-elles fiables ?
12. Les technologies de type Internet sont-elles suffisamment utilisées pour une communication efficace avec les parties prenantes ?
13. Le processus de sélection des principales parties prenantes de l'organisation reflète-t-il la structure des capitaux et les tendances émergentes ?
14. Les réponses formulées par l'organisation aux crises significatives affectant les principales parties prenantes sont-elles adaptées ?
15. Les processus de détermination de la matérialité garantissent-ils la cohérence entre le modèle de création de valeur de l'organisation et les critères de risque (appétence pour le risque, seuil de tolérance au risque, etc.) définis dans son système de gestion des risques ?
16. Les seuils de matérialité sont-ils pris en compte dans le processus décisionnel et dans les interactions avec les principales parties prenantes ?
17. Des questions essentielles sont-elles (intentionnellement ou non) exclues du Rapport ?
18. Comment les renvois aux sources internes et externes sont-ils gérés et suivis ?
19. Le Rapport réussit-il à préserver l'équilibre entre concision et complétude ?
20. Les normes et règles adoptées par l'organisation sont-elles pertinentes au regard de sa stratégie de reporting et des exigences réglementaires ? Sont-elles efficacement utilisées au sein de l'organisation ?

Après un bref rappel des concepts et principes de l'<IR>, des recommandations pour l'évaluation des éléments constitutifs proposés par l'IIRC sont exposées à partir de la [page 23](#).

Dans cette section, nous aborderons les concepts et principes élaborés par l'IIRC, puis nous évoquerons un certain nombre de défis potentiels et de leviers pour les responsables de l'audit interne.

Les concepts fondamentaux de l'<IR>

Les concepts fondamentaux sous-tendent et étayent les exigences et les recommandations du Cadre de référence <IR>. Selon ce cadre de référence, **« la capacité d'une organisation à créer de la valeur pour elle-même est liée à la valeur qu'elle crée pour autrui »**.

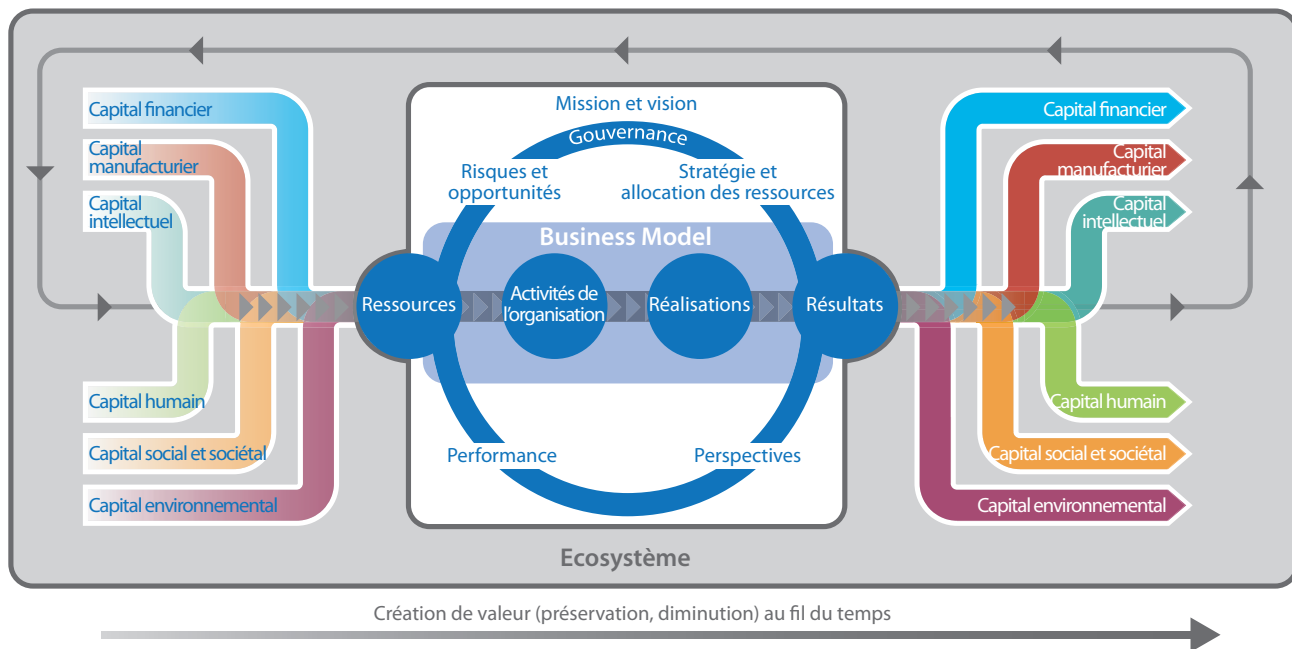
Par conséquent, les organisations devraient communiquer sur la manière dont elles interagissent avec leur écosystème et recourent à différentes combinaisons de capitaux pour créer de la valeur au fil du temps pour différentes catégories de parties prenantes. Les capitaux identifiés dans le Cadre de référence sont de type **financier, manufacturier, intellectuel, humain, social et sociétal, et environnemental**.

Un processus efficace d'<IR> doit tirer parti des systèmes existants de contrôle interne et de gestion des risques, dont le périmètre va bien au-delà de la fiabilité du reporting financier. Par exemple : Le référentiel intégré de contrôle interne du COSO (2013) élargit expressément les objectifs de reporting aux informations extra-financières. Certains principes du référentiel COSO portent sur des ressources spécifiques, comme le capital humain (principe 4) et les systèmes d'information (principe 11). Les impacts des services externalisés sur l'efficacité du contrôle interne sont abordés.

Les objectifs stratégiques et les opportunités sont décrits dans le référentiel de management des risques de l'entreprise du COSO (2004).



LES CONCEPTS FONDAMENTAUX ET LES PRINCIPES DE L'<IR>



The value creation process. The IIRC (2013), p.13

Le processus de création de valeur et les capitaux qui lui sont associés relèvent naturellement du périmètre de l'audit interne tel que défini par l'IIA : **« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernance d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité »**⁷. En tant que tel, l'audit dispose d'un périmètre étendu, non restreint au seul capital financier.

La contribution efficace de l'audit interne au processus de création de valeur dépend des pouvoirs et des ressources dont il dispose, c'est-à-dire :

- Un **positionnement adapté** lui permettant d'être utile aux organes de gouvernance. « Afin d'atteindre un degré d'indépendance nécessaire et suffisant à l'exercice de ses responsabilités, le res-

ponsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la direction générale et au Conseil. »⁸

- Un **périmètre large** et un accès illimité aux informations nécessaires, conformément à l'ambition de l'<IR>. Et, lorsque que ces éléments existent, la prise en compte de la cartographie des parties prenantes et de l'analyse des seuils de matérialité définis par l'organisation.
- **Des compétences adéquates** (internes, partiellement ou intégralement externalisées) permettant d'aboutir à des conclusions raisonnables pour chaque catégorie de capitaux et à propos de leurs effets combinés.
- Un **plan d'audit interne** reflétant la **stratégie de l'organisation** à court, moyen et long terme. Cela pourrait entraîner un changement de paradigme, car les auditeurs internes, traditionnellement centrés sur le risque, sont également à même d'adopter une approche fondée sur les opportunités.
- Une **définition claire du rôle de l'audit interne** concernant les autres lignes de maîtrise.

⁷ Définition de l'audit interne, IIA (2013a).

⁸ Norme 1100 de l'IIA, Indépendance et objectivité.

Les auditeurs internes bénéficient d'une bonne connaissance de l'organisation qui leur permet de tirer parti du large périmètre de leurs missions et de leurs interactions quotidiennes avec les autres lignes de maîtrise pour aider les organisations à mener à bien les activités relatives à l'<IR>.

Principes directeurs de l'<IR>

Les principes directeurs sous-tendent la préparation et la présentation du Rapport Intégré, et servent de base à son contenu et à la manière dont les informations y sont organisées.

Points d'attention du groupe de travail	Principes directeurs de l'<IR> recommandés par l'IIRC
<u>Stratégie et connectivité</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Priorités stratégiques et orientations futures</u> • <u>Connectivité de l'information</u>
<u>Criticité et accessibilité</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Relations avec les parties prenantes</u> • <u>Matérialité</u> • <u>Concision</u>
<u>Exactitude et sincérité</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Fiabilité et complétude</u> • <u>Cohérence et comparabilité</u>

Le rôle de l'audit interne est, par bien des aspects, en phase avec les principes de l'IIRC.

Les « **priorités stratégiques et orientations futures** » ainsi que la « **connectivité de l'information** » renvoient au rôle stratégique que joue l'audit interne en appui des organes de gouvernance et dans le cadre du modèle des trois lignes de maîtrise.

Les principes de « **fiabilité et complétude** » ou de « **cohérence et comparabilité** » renvoient aux activités plus opérationnelles et traditionnelles des auditeurs internes. Selon sa maturité, l'audit interne peut également contribuer aux trois autres principes de l'<IR> : « **relations avec les parties prenantes** », « **matérialité** » et « **concision** ».

1. Stratégie et connectivité

Grâce à ses relations étroites avec les organes de gouvernance, à la diversité de l'objet de ses missions et à une connaissance approfondie de l'organisation, l'audit interne peut contribuer à l'alignement stratégique et à la connectivité du Reporting Intégré.

Priorités stratégiques et orientations futures

« Le Rapport Intégré présente les principaux éléments de la stratégie de l'organisation, et leur influence sur sa capacité à créer de la valeur à court, moyen et long terme. Il expose l'utilisation des capitaux, et les effets de la stratégie sur ces derniers. »

Afin de soutenir les activités orientées vers l'avenir et d'apporter des points de vue utiles aux organes de gouvernance, l'audit interne doit être stratégiquement aligné, via :

- un rattachement adapté au plus haut niveau hiérarchique de l'organisation, et la formalisation d'un plan stratégique d'audit interne ;
- la capacité à intégrer la création comme la destruction de valeur – ce qui implique une évaluation plus

large et proactive des différents types d'incertitude ;

- une communication pertinente et objective aux organes de gouvernance⁹, concernant par exemple l'impact des activités de l'organisation sur la disponibilité et la qualité futures des différentes catégories de capitaux.

Les auditeurs internes peuvent également contribuer à la courbe d'apprentissage de leur organisation en apportant un point de vue constructif sur les hypothèses concernant certains développements stratégiques, ou en donnant leur avis sur les leçons tirées des expériences passées.

⁹ À propos des rapports à la direction générale et au Conseil, voir la norme 2060 (IIA, 2013a).

Connectivité de l'information

« Le Rapport Intégré représente de manière holistique les associations, corrélations et dépendances entre les facteurs qui impactent la capacité de l'organisation à créer de la valeur au fil du temps. »

Le principe de connectivité sous-tend le modèle des trois lignes de maîtrise¹⁰ : « *L'absence d'approche cohérente et coordonnée peut conduire à une utilisation inefficace des ressources limitées affectées à la gestion des risques et au contrôle, et à une situation dans laquelle des risques significatifs ne sont pas identifiés ou sont mal gérés* ». L'audit interne, par son rôle d'assurance indépendante, participe de cette présentation complète des activités de l'organisation.

L'audit interne peut contribuer sur ce sujet en :

- disposant d'un périmètre large et transversal. C'est la fonction de l'entreprise la mieux à même d'examiner la fiabilité des différentes sources d'information et la cohérence des éléments constitutifs du rapport intégrés. Par exemple, la cohérence entre l'« écosystème » et les « risques et opportunités » ; entre la « création de valeur au fil du temps » et les « perspectives » ; entre les « effets équilibrés sur les différentes catégories de capitaux » et la « stratégie », l'« allocation des ressources » et les « perspectives » ;
- formulant des recommandations pertinentes pour « *fournir une information adéquate au Conseil, aux auditeurs internes et externes et au management, et assurer une coordination de leurs activités* »¹¹ ;
- s'appuyant sur d'autres prestataires d'assurance, limitant ainsi les doubles emplois inutiles.

Afin de renforcer la connectivité, les auditeurs internes donnent des points de vue pour la mise en place d'une structure solide de reporting reposant sur la Gestion Intégrée. Ils contribuent par conséquent à réduire le risque de conformité et de réputation.

¹⁰ *Prise de position – Les trois lignes de maîtrise pour une gestion des risques et un contrôle efficaces, IIA (2013a).*

¹¹ *Norme 2110 de l'IIA sur le gouvernement d'entreprise (2013a).*

2. Criticité et accessibilité

La **matérialité** est une composante traditionnelle de la méthodologie de l'audit. Elle prend toutefois une autre dimension lorsqu'il s'agit de la détermination des conséquences extra-financières. Dans le cadre d'une approche fondée sur le Reporting Intégré, la criticité des activités de l'organisation repose non seulement sur des seuils financiers, mais également sur l'analyse des **relations avec les parties prenantes**. La définition de la matérialité est essentielle pour répondre aux besoins de ces dernières et pour identifier les informations clés, conformément à l'objectif de **concision** du rapport.

Relations avec les parties prenantes

« Le Rapport Intégré donne des indications sur la nature et la qualité des relations que l'organisation entretient avec ses principaux interlocuteurs. Il précise comment, et dans quelle mesure, elle comprend, tient compte et satisfait leurs besoins et intérêts légitimes. »

Exemples de sources d'information prises en compte dans l'interaction avec les parties prenantes :

- *satisfaction client et réclamations ;*
- *enquêtes sur la qualité de vie au travail et la communication interne ;*
- *communications avec les analystes et les investisseurs ;*
- *questionnaires des agences de notation extra-financière ;*
- *échanges avec les associations représentatives et professionnelles ;*
- *relations institutionnelles au niveau national et local ;*
- *relations avec les syndicats ;*
- *veille et enquêtes médias.*

Mio et Fasan, « *The case of Enel* » (éd. Busco, 2013)

La diversité des capitaux pris en compte dans le Rapport Intégré implique qu'une variété encore plus grande de parties prenantes est susceptible de les apporter, ou d'être affectée (à court ou long terme) par les activités de l'organisation. Les risques et opportunités inhérents aux relations avec les parties prenantes doivent donc être gérés au niveau approprié de l'organisation.

Le périmètre et les compétences de l'audit interne sont suffisamment larges pour intégrer tous types de relations avec les parties prenantes¹².

Pour faciliter les débats internes sur les contradictions éventuelles entre les attentes et les intérêts des différentes parties prenantes, le responsable de l'audit interne :

- veille à ce que l'audit interne ait accès aux informations concernant les principales parties prenantes ;
- encourage les rencontres régulières avec les principales fonctions en contact avec les parties prenantes externes (relations avec les investisseurs, service client, informatique, etc.) ainsi qu'avec les fonctions de gestion des risques et de contrôle interne chargées du suivi des plans de maîtrise des risques ;
- maintient une communication interne équilibrée sur la représentativité de l'interaction avec les parties prenantes : par exemple, l'attention porte-elle principalement sur les acteurs traditionnels ? Les intérêts futurs sont-ils pris en compte ?
- examine la prise en compte des besoins légitimes des parties prenantes dans les processus décisionnels.

Les missions d'assurance et de conseil de l'audit interne contribuent à la qualité de l'interaction avec les partenaires stratégiques.

Matérialité

« Le Rapport Intégré donne des informations sur les éléments qui ont une incidence prépondérante sur la capacité de l'organisation à créer de la valeur à court, moyen et long terme. »

Afin de gérer les risques et les opportunités, les organisations évaluent dans quelle mesure les incertitudes impactent leurs objectifs. Dans le contexte de l'<IR>, cette évaluation devrait continuer de reposer sur l'appétence pour le risque et sur les seuils fixés par les organes de gouvernance. Elle prend toutefois une autre dimension, étant donné la variété des informations contenues dans le rapport et l'objectif de connectivité.

Les principaux défis rencontrés par les prestataires d'assurance sont les suivants :

- le manque de connaissance suffisamment approfondie de l'entreprise indispensable à l'appréhension des informations extra-financières ;
- l'absence de seuils quantitatifs pour l'évaluation de la matérialité ;
- la subjectivité dans le processus de détermination de la matérialité ;
- les rapports comptables traditionnels élaborés avec des méthodes orientées vers le passé, alors que la matérialité devrait être déterminée selon le principe des « priorités stratégiques et orientations futures » propre à l'<IR>.

Mio, *Materiality and assurance: Building the link* (éd. Busco, 2013)

Grâce à leur connaissance de l'organisation, les auditeurs internes sont bien placés pour soutenir le processus de détermination de la matérialité concernant l'<IR>. Leur apport peut consister à fournir :

- les résultats de leurs missions concernant la réalisation des objectifs liés aux opérations et au reporting ;
- la conclusion de leur évaluation du système de gestion des risques mis en place par l'organisation ;

¹² À ce sujet, il existe plusieurs guides pratiques pertinents dans le CRIPP (IIA, 2013a) : *L'audit des relations avec les partenaires externes, Évaluer la responsabilité sociale des organisations et le développement durable, Guide pratique des technologies de l'information sur l'infogérance, etc.*

- des données comparatives concernant les informations sectorielles et la communication avec les parties prenantes.

Grâce à des échanges réguliers avec les fonctions de gestion des risques et aux conclusions formulées à l'issue de ses propres missions, l'audit interne peut évaluer, de manière efficace et efficiente, la criticité de divers événements, activités et décisions, et juger du caractère équilibré du rapport sur les questions à fort enjeu.

Concision

« Le Rapport Intégré doit être concis. »

L'un des objectifs de l'<IR> est de réduire la complexité et la masse d'informations communiquées par l'organisation. Le principe directeur de concision encourage les organisations à se concentrer sur les aspects essentiels de leur démarche de création de valeur, et à supprimer les redondances et les détails superflus. Pour anticiper la résistance au changement et contribuer à l'objectif de concision, l'audit interne peut :

- faciliter les échanges entre les services chargés de la préparation des rapports ;
- évaluer les risques de conformité découlant de déséquilibres, dans les rapports, entre la concision et la matérialité ou la complétude.

Ce principe est essentiel à l'efficacité du reporting et à la création de valeur pour les principales parties prenantes.

3. Exactitude et sincérité

Les organisations peuvent être confrontées à des risques de réputation, ou être affectées par des interactions inefficaces avec les parties prenantes, en raison de la mauvaise qualité, du manque d'exhaustivité ou d'exactitude de leurs communications externes.

Afin de réduire ces risques, le Cadre de référence <IR> comprend des principes directeurs portant sur l'exactitude et la sincérité des informations contenues dans le Rapport Intégré.

Fiabilité et complétude

« Le Rapport Intégré doit aborder tous les sujets prépondérants, positifs comme négatifs, de manière équilibrée et sans erreur significative. »

La fiabilité est la pierre angulaire du devoir de rendre compte. L'intégrité et l'exhaustivité des données constituent donc des critères objectifs de l'engagement de l'organisation dans un processus d'<IR>. Le principal enjeu réside dans la diversité des fournisseurs de données et des mécanismes de reporting associés au Rapport Intégré. Selon le Cadre de référence, la fiabilité « peut être renforcée via (a) la mise en place de solides procédures et d'outils de reporting et de contrôle internes, (b) l'interaction avec les parties prenantes, (c) l'existence de fonctions d'audit interne, ainsi que (d) via des revues externes et indépendantes. »

Il n'appartient pas à l'audit interne de déterminer quelles informations doivent ou non être communiquées. La structure de communication externe et les délégations de pouvoirs doivent faire l'objet d'une validation par les organes de gouvernance. L'audit interne peut toutefois :

- exprimer un avis global sur le système de contrôle interne en lien avec les objectifs de reporting et le processus de communication externe ;
- évaluer la fiabilité du contrôle permanent réalisé par les fonctions de contrôle interne et de gestion des risques, afin de fournir l'assurance que les erreurs significatives sont identifiées et corrigées ;
- évaluer les principaux outils de reporting et les activités de contrôle automatisées ;
- donner un point de vue sur la fiabilité des hypothèses sur lesquelles reposent les informations prospectives.

Par l'utilisation d'analyses causales¹³ fiables, l'audit interne peut contribuer à minimiser les erreurs et les anomalies intentionnelles.

¹³ Modalité pratique d'application 2320-3, Analyse causale (IIA, 2013).

Cohérence et comparabilité

« Les données contenues dans le Rapport Intégré doivent être présentées d'une manière qui : (a) soit cohérente dans le temps ; et (b) permette la comparaison avec d'autres organisations, dans la mesure où cela précise la capacité de l'organisation à créer de la valeur. »

Les données utilisées pour l'élaboration du Rapport Intégré ne reposent pas nécessairement sur des règles partagées ou sur des pratiques communes à l'organisation et à ses parties prenantes. Les normes comptables peuvent permettre de réduire les écarts dans les données des rapports financiers, mais d'importants enjeux demeurent quant à la cohérence et à la comparabilité des informations extra-financières.

L'audit interne peut toutefois :

- fournir une assurance sur la mise en place de règles partagées facilitant la cohérence et la comparabilité des données ;
- examiner le suivi des risques (y compris le contrôle permanent) opéré par la deuxième ligne de maîtrise ;
- procéder à des comparaisons avec d'autres organisations du même secteur ou d'autres secteurs afin de mettre en lumière les principales incohérences.

Grâce à sa connaissance de l'organisation et des normes internes et externes relatives au reporting, l'audit interne peut contribuer à l'adoption de bonnes pratiques en phase avec la stratégie de reporting de l'organisation, et promouvoir la Gestion Intégrée.

Le contenu du Rapport Intégré dépend de la situation particulière de chaque organisation. Le Cadre de référence <IR> propose toutefois un certain nombre d'éléments constitutifs, liés les uns aux autres et ne s'excluant pas mutuellement, présentés sous forme de questions.

Les éléments constitutifs recommandés par l'IIRC ont été regroupés en fonction d'enjeux de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle :

Points d'attention du groupe de travail	Principes directeurs de l'<IR> recommandés par l'IIRC
<u>Contexte et structures de création de valeur</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Présentation de l'organisation et de son écosystème</u> • <u>Gouvernance</u> • <u>Business Model</u>
<u>Suivi des objectifs et des résultats</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Stratégie et allocation des ressources</u> • <u>Performance</u>
<u>Gestion de l'incertitude</u>	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Risques et opportunités</u> • <u>Perspectives</u>

Après un bref rappel des questions de l'IIRC, le groupe de travail propose des pistes d'action pour impliquer les auditeurs internes dans ce domaine.

Contexte et structures de création de valeur

La structure de gouvernance de l'organisation (rôles, responsabilités, flux de communication, coopération entre les différentes fonctions, etc.) devrait soutenir une Gestion Intégrée conduisant à un Reporting Intégré fiable et efficace.

Fort de son expérience, l'audit interne est bien placé pour examiner l'efficacité de ce processus de gouvernance. Sa connaissance de l'organisation l'aide à accompagner les évolutions à envisager au niveau de la gouvernance pour atteindre les objectifs du Reporting Intégré tout en tenant compte du contexte.



LE RÔLE DE L'AUDIT INTERNE PAR RAPPORT AUX ÉLÉMENTS CONSTITUTIFS DE L'<IR>

1. Présentation de l'organisation et de son écosystème

Le Rapport Intégré devrait permettre de répondre à la question suivante :

Quelles sont les activités de l'organisation et dans quel écosystème opère-t-elle ? La réponse à cette question renvoie à la mission et à la vision de l'organisation, et fournit des informations concernant son organisation opérationnelle, ses activités et principaux marchés, ainsi que son environnement concurrentiel. En outre, les principaux facteurs affectant l'écosystème de l'organisation (à savoir le contexte commercial, social, environnemental et politique) devraient également être intégrés.

Les travaux de l'audit interne concernant cet élément constitutif peuvent prendre plusieurs formes :

- critique constructive de l'information présentée et de sa préparation, notamment par :
 - la formulation de conclusions sur l'environnement de contrôle de l'organisation,
 - le recours aux travaux d'autres prestataires d'assurance,
 - l'examen des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle sous-tendant l'analyse de l'écosystème, etc. ;
- évaluation de l'alignement des dispositifs relatifs à l'<IR> avec l'intégrité et les valeurs de l'organisation ;
- analyse critique des capitaux présentés par l'organisation en lien avec son Business Model ;
- évaluation de la pertinence des processus de définition et de suivi des mesures prises par l'organisation en réponse aux événements externes ;
- points de vue sur les opportunités et les menaces environnementales. Ce rôle dépend de la maturité du système de gestion des risques et des connaissances dont dispose l'audit interne.

Recommandation : La valeur ajoutée de l'audit passe par l'analyse critique des communications externes concernant les valeurs de l'organisation, et l'assurance donnée à propos des processus d'évaluation de l'écosystème.

2. Gouvernance

Le Rapport Intégré devrait permettre de répondre à la question suivante :

De quelle manière la gouvernance de l'organisation soutient-elle sa capacité à générer de la valeur à court, moyen et long terme ?

Selon la Norme 2110 de l'IIA, l'audit interne doit évaluer le processus de gouvernement d'entreprise et formuler des recommandations appropriées en vue de son amélioration.

Il est essentiel d'instaurer une relation étroite avec la direction générale et le Conseil pour assumer ce rôle.

Les travaux de l'audit interne concernant cet élément constitutif peuvent prendre plusieurs formes :

- points de vue, destinés aux organes de gouvernance, sur les principes et les bonnes pratiques relatives à l'<IR> ;
- évaluation de l'efficacité et de l'efficience des dispositifs (ou fonctions) de pilotage, de coordination et de suivi relatifs à l'<IR> ;
- évaluation de la définition des responsabilités, et notamment des éventuelles incohérences au sein de l'organisation ou dans l'interaction avec les parties prenantes ;
- vérification du respect des engagements en faveur de la transparence et du devoir de rendre compte ;
- le cas échéant, examen de la conception et de l'efficacité des changements apportés au programme d'<IR> ;

- contribution au renforcement de la Gestion Intégrée :
 - prise en compte des enjeux de connectivité et de l'environnement de contrôle,
 - examen de l'intégrité des données,
 - évaluation de l'ancrage de la Gestion Intégrée dans l'organisation (règles claires, exemplarité au plus haut niveau, franchise des échanges sur les problématiques de Reporting et de Gestion Intégrés, etc.),
 - examen de la coopération entre les lignes d'activité et les fonctions d'expertise (gestion des risques, contrôle interne, services juridiques et financiers, informatique, ressources humaines, relations avec les investisseurs, développement durable, gestion de la qualité, satisfaction client, sécurité et environnement, etc.).
- examen de l'utilisation efficiente des différentes catégories de capitaux et de leurs effets sur le Business Model ;
- informations aux organes de gouvernance concernant les difficultés de reporting liées à la multiplicité des Business Models au sein de l'organisation ;
- évaluation de la manière dont l'organisation surveille les évolutions internes et externes et leurs conséquences potentielles sur le Business Model.

Recommandation : L'audit interne examine la gouvernance relative à l'<IR>, y compris la Gestion Intégrée et la contribution à la création de valeur, en mettant l'accent sur l'environnement de contrôle et les contrôles liés aux comportements.

3. Business Model

Le Rapport Intégré devrait permettre de répondre à la question suivante :

Quel est le Business Model de l'organisation ?

L'IIRC estime que les Business Models sont au cœur du processus de création de valeur de l'organisation.

Recommandation : L'audit interne examine l'exactitude du Business Model de l'organisation présenté dans le rapport.

Les travaux de l'audit interne concernant cet élément constitutif peuvent prendre plusieurs formes :

- évaluation de l'adéquation du Business Model décrit avec la stratégie de communication externe de l'organisation ;

Afin de maintenir un contrôle interne efficace, les organisations devraient identifier et analyser les changements significatifs, en particulier en ce qui concerne leur Business Model : « L'organisation tient compte de l'impact potentiel de nouvelles lignes d'activité, des changements en profondeur affectant les lignes existantes, et des activités acquises ou cédées sur le système de contrôle interne, d'une croissance rapide, d'une évolution de la dépendance vis-à-vis d'autres zones géographiques, et des nouvelles technologies ».

COSO (2013), Principe 9

Suivi des objectifs et des résultats

Les éléments constitutifs « stratégie et allocation des ressources » et « performance » présentent un lien étroit avec les principes « priorités stratégiques et orientations futures » et « fiabilité et complétude » de l'<IR>. Ils devraient être systématiquement intégrés au reporting interne et externe afin d'expliquer comment le Business Model contribue à la création de valeur au fil du temps.

Lexemplarité au plus haut niveau de l'organisation est essentielle : « Le management définit les objectifs à l'échelle de l'entité sous la surveillance du conseil. Ces objectifs sont en phase avec la mission, la vision et la stratégie de l'entité. Ils reflètent les choix du management et du conseil sur les modalités de création de valeur pour les parties prenantes. »

COSO (2013)

1. Stratégie et allocation des ressources

Le Rapport Intégré devrait permettre de répondre à la question suivante :

Quelle est l'ambition stratégique de l'organisation et comment compte-t-elle l'atteindre ?

Les organisations atteignent les objectifs stratégiques et opérationnels fixés par les organes de gouvernance via des plans stratégiques, auxquels s'ajoutent des plans d'action et d'allocation des ressources. Ces plans mettent en lumière le Business Model d'une organisation et la manière dont elle crée de la valeur au fil du temps. Ils devraient s'accompagner de modalités efficaces de traitement des risques et de programmes d'optimisation des opportunités.

Recommandation : L'audit interne peut contribuer à l'amélioration du processus de planification stratégique et évaluer son adéquation avec la mission et l'allocation des ressources de l'organisation.

Les travaux de l'audit interne concernant cet élément constitutif peuvent prendre plusieurs formes :

- examen du processus de planification stratégique afin :
 - d'évaluer sa conformité avec le mandat, la mission et les valeurs de l'organisation, tels

que déterminés par les organes de gouvernance,

- de procéder à une analyse critique de la méthodologie (caractère prospectif, ouverture aux avis extérieurs, logique et réalité des hypothèses, robustesse des mécanismes de contrôle et des contrepoids, etc.),
- d'évaluer les fonctions support ;
- assurance sur le niveau de justification et de validation de tout changement stratégique significatif ;
- évaluation de l'adéquation des options stratégiques avec l'appétence pour le risque de l'organisation ;
- évaluation du niveau de concordance des objectifs opérationnels avec le plan stratégique ;
- points de vue, fondés sur l'analyse causale des lacunes identifiées, y compris les écarts entre les budgets prévisionnels et réalisés ;
- examen de l'adéquation de l'allocation des ressources avec les objectifs stratégiques et de l'existence ou de la disponibilité des capitaux essentiels ;
- échanges avec les organes de gouvernance sur les améliorations à apporter à la surveillance de la planification stratégique par le Conseil ;
- échanges avec le président du comité spécialisé du Conseil chargé des activités d'audit interne (en principe, le comité d'audit) pour s'assurer de la connectivité avec les autres comités concernés.

2. Performance

Le Rapport Intégré devrait permettre de répondre à la question suivante :

Dans quelle mesure l'organisation a-t-elle atteint ses objectifs stratégiques et quels sont les résultats obtenus en termes d'impacts sur les différentes formes de capital ?

Les mécanismes d'évaluation et de suivi de la performance diffèrent d'une organisation à l'autre. Les systèmes de contrôle interne permettent de

garantir une surveillance et des flux d'informations suffisants. Le principe « connectivité » de l'<IR> revêt une importance particulière eu égard à l'élément constitutif « performance ».

L'audit interne doit évaluer le processus de gouvernement d'entreprise et formuler des recommandations appropriées en vue de son amélioration. À cet effet, il détermine si le processus répond aux objectifs suivants : [...] garantir une gestion efficace des performances de l'organisation, assortie d'une obligation de rendre compte...

Norme 2110 (IIA, 2013a).

Recommandation : En évaluant les processus de gouvernance et de contrôle interne liés à la performance, l'audit interne contribue à la qualité de l'information utilisée dans le processus décisionnel ou communiquée dans le Rapport Intégré.

Les travaux de l'audit interne concernant cet élément constitutif peuvent prendre plusieurs formes :

- évaluation du niveau de concordance du Rapport Intégré avec les indicateurs internes de réalisation des objectifs ;
- évaluation de la stratégie de reporting de l'organisation, et de la communication appropriée des indicateurs clés de performance (KPI - Key Performance Indicators) aux fonctions chargées de la communication externe ;
- examen de la conception et de la sélection des indicateurs clés (quantitatifs et qualitatifs) de performance :
 - reflètent-ils les intérêts légitimes des parties prenantes ?
 - sont-ils suffisamment clairs ?
 - sont-ils conformes aux normes légales et aux valeurs d'intégrité et de transparence de l'organisation ?

- sont-ils mis à jour dans le but d'améliorer la communication externe de l'organisation eu égard à son processus de création de valeur ?
- ciblent-ils les principales parties prenantes actuelles et émergentes ?

- revue du contrôle interne relatif à la préparation et au traitement des données, afin :
 - d'apporter un point de vue sur les hypothèses et les méthodes qui sous-tendent la collecte, la vérification et le traitement des données d'entrée,
 - d'examiner les systèmes d'information sous-jacents¹⁴,
 - de répondre aux enjeux de connectivité,
 - d'entreprendre une analyse causale des écarts significatifs entre les KPI prévus et réalisés,
 - de donner une opinion sur la pertinence des indicateurs et l'absence d'erreurs ou d'inexactitudes intentionnelles ;

Bonnes pratiques pour l'examen des KPI de l'<IR> :

- Les KPI couvrent-ils chaque aspect de la création de valeur (concurrents et meilleurs pratiques, intégralité de la chaîne de valeur, etc.) ?
- Les KPI reflètent-ils les enjeux économiques, environnementaux et sociaux ?
- La détermination des KPI est-elle formalisée ? (objectif, raison pour laquelle ces indicateurs sont « clés », méthode de calcul, source des données ou hypothèses, etc.)
- Les KPI sont-ils comparables dans le temps et d'une organisation à l'autre ?
- Les KPI font-ils l'objet d'un suivi ? Les causes du succès ou d'échec sont-elles abordées ?
- Les KPI sont-ils suffisamment orientés vers l'avenir ?

Bartolini, Santini, et Silvi, *Performance Measurement and Capitals*, éd. Busco, 2013

¹⁴ Normes 2110 A2, *Gouvernance des systèmes d'information* (IIA, 2013a).

- coordination avec la deuxième ligne de maîtrise chargée du contrôle permanent des indicateurs ;
- fourniture de données de comparaison, d'informations, et de formation.

Gestion de l'incertitude

L'évaluation des risques et des opportunités est une composante de tout processus de gestion des risques qui vise à gérer leurs impacts potentiels sur la réalisation des objectifs. Il peut s'avérer délicat de communiquer sur les perspectives qui sont liées à des sujets sensibles comme la stratégie de l'organisation et sa performance future.

1. Risques et opportunités

Le Rapport Intégré devrait permettre de répondre à la question suivante :

Quels sont les risques et opportunités spécifiques qui affectent la capacité de l'organisation à créer de la valeur à court, moyen et long terme, et comment l'organisation les traite-t-elle ?

L'identification des risques et des opportunités, telle que définie par les référentiels de gestion des risques, devrait couvrir les effets potentiels sur toutes les catégories d'objectifs de l'organisation (stratégie, opérations, conformité, reporting financier et extra-financier).

Recommandation : L'audit interne peut vérifier que le Rapport Intégré comporte bien les informations clés relatives au processus de gestion des risques.

Les travaux de l'audit interne concernant cet élément constitutif peuvent prendre plusieurs formes :

¹⁵ Voir le Guide pratique du CRIPP, « Évaluer l'adéquation du management des risques » (IIA, 2013a).

¹⁶ *Prise de position de l'IIA – Les trois lignes de maîtrise pour une gestion des risques et un contrôle efficaces* (IIA, 2013a).

De plus en plus d'organisations établissent des fonctions de gestion des risques dans le cadre de leur deuxième ligne de maîtrise.

Selon la Prise de position de l'IIA, Les trois lignes de maîtrise pour une gestion des risques et un contrôle efficaces, « une fonction (et/ou un comité) de gestion des risques facilite et surveille la mise en œuvre de dispositifs efficaces de gestion des risques par le management et assiste les propriétaires des risques dans la définition du niveau cible d'exposition aux risques et la communication d'informations adéquates en matière de risques dans l'ensemble de l'organisation. » L'une des réalisations de la fonction de gestion des risques est la cartographie des risques, qui peut être utilisée pour la préparation des rapports sur le gouvernement d'entreprise, notamment pour les sociétés cotées.

« Les auditeurs internes fournissent aux organes de gouvernance une assurance globale fondée sur un plus haut degré d'indépendance organisationnelle et d'objectivité. »

- dans le cadre du plan annuel d'audit interne, contribution au suivi et à l'analyse des impacts potentiels de l'écosystème ;
- examen régulier de l'adéquation du système de gestion des risques¹⁵ ;
- « assurance sur l'efficacité de la gouvernance, de la gestion des risques et du contrôle interne, y compris sur l'atteinte des objectifs de gestion des risques et de contrôle par les première et deuxième lignes de maîtrise »¹⁶ ;
- examen de la cohérence, de l'intégrité et de la fiabilité des communications externes relatives aux risques et aux opportunités ;
- détermination du périmètre du processus de gestion des risques. Couvre-t-il toutes les catégories de capitaux et les parties prenantes concernées ? Présente-t-il de manière suffisante les effets à court, moyen et long terme ? Tient-il compte des opportunités ?

L'efficacité du processus de gestion des risques dépend de divers facteurs, notamment la surveillance exercée par les organes de gouvernance et le niveau d'assurance dont ils bénéficient. Plusieurs fonctions de la deuxième ligne de maîtrise (contrôle interne, gestion des risques, sécurité informatique, responsabilité sociale des entreprises, etc.) contribuent à cette assurance. La coordination peut être illustrée par le rapprochement des risques cartographiés avec les responsabilités des fonctions d'assurance.

Recommandation : La présentation, dans le Rapport Intégré, d'une « cartographie des prestataires de services d'assurance » est un élément crucial pour les organes de gouvernance et les parties prenantes. L'audit interne peut contribuer à la fiabilité de ces informations.

Les travaux de l'audit interne concernant cet élément constitutif peuvent prendre plusieurs formes :

- en tant que ligne indépendante de maîtrise, opinion sur les évaluations réalisées par d'autres fonctions ;
- contribution à la réalisation d'une cartographie des prestataires de services d'assurance pour les risques significatifs.

Recommandation : L'efficacité de l'<IR> est liée à la qualité des principaux critères et indicateurs de risque. L'audit interne peut contribuer à améliorer la conception et le suivi de ces éléments.

Les travaux de l'audit interne concernant cet élément constitutif peuvent prendre plusieurs formes :

- revue du processus de définition des principaux indicateurs de risque et de leur communication dans l'organisation ;
- évaluation de la prise en compte de ces indicateurs dans la Gestion Intégrée et le Rapport Intégré ;
- évaluation de leur cohérence avec les seuils de matérialité définis par l'organisation ;

- suivi régulier des réponses données (ou examen des évaluations réalisées par la deuxième ligne de maîtrise ou par le management) en cas de dépassement de ces seuils ;
- examen, en liaison avec la fonction de gestion des risques, de la prise en compte appropriée d'une approche prospective.

2. Perspectives

Le Rapport Intégré devrait permettre de répondre à la question suivante :

Quels sont les défis et incertitudes auxquels l'organisation devrait être confrontée si elle poursuivait sa stratégie, et quelles pourraient en être les répercussions sur son Business Model et sa performance future ?

Cette question établit un lien explicite avec d'autres éléments constitutifs d'un Rapport Intégré (risques et opportunités concernant les incertitudes, Business Model, stratégie et performance). Selon le principe « connectivité », elle pourrait également concerner d'autres éléments, comme la présentation, la gouvernance ou l'écosystème de l'organisation.

Selon le COSO 2013, « un risque est défini comme la possibilité qu'un événement survienne et ait un impact défavorable sur la réalisation des objectifs ». Les enjeux ou incertitudes potentiels auxquels l'organisation est susceptible d'être confrontée à l'avenir sont identifiés dans son évaluation des risques stratégiques, opérationnels, de conformité ou de reporting.

Recommandation : Un Rapport Intégré présente des informations reposant sur la connaissance des principaux enjeux liés à la stratégie de l'organisation et des plans d'action correspondants. L'audit interne devrait être impliqué pour garantir la fiabilité de la communication externe.

Les travaux de l'audit interne concernant cet élément constitutif peuvent prendre plusieurs formes :

- examen de la connectivité entre les facteurs externes suivis par l'organisation (par exemple dans le cadre de la cartographie des risques) et les incertitudes sociales, juridiques, économiques ou environnementales présentées dans les perspectives ;
- coordination régulière avec – et évaluation de – la fonction de gestion des risques ;
- évaluation de l'exactitude du plan stratégique sur lequel reposent les perspectives ;
- points de vue sur les dynamiques internes et externes du processus de création de valeur de l'organisation.

1. Objectifs et méthodologie du groupe de travail

Le groupe de travail est une initiative conjointe de l'IIA France (IFACI) et de l'IIA Espagne (IAI), en partenariat avec plusieurs instituts européens affiliés à l'IIA (*Institute of Internal Auditors*) comme l'IIA Royaume-Uni et Irlande, l'IIA Pays-Bas et l'IIA Norvège.

Compte tenu du caractère émergent des approches d'<IR>, le groupe de travail a souhaité clarifier le rôle de l'audit interne en explicitant les enjeux et les avantages de l'<IR>. Il a également analysé les impacts potentiels de l'<IR> sur les interactions avec les organes de gouvernance et les autres prestataires d'assurance.

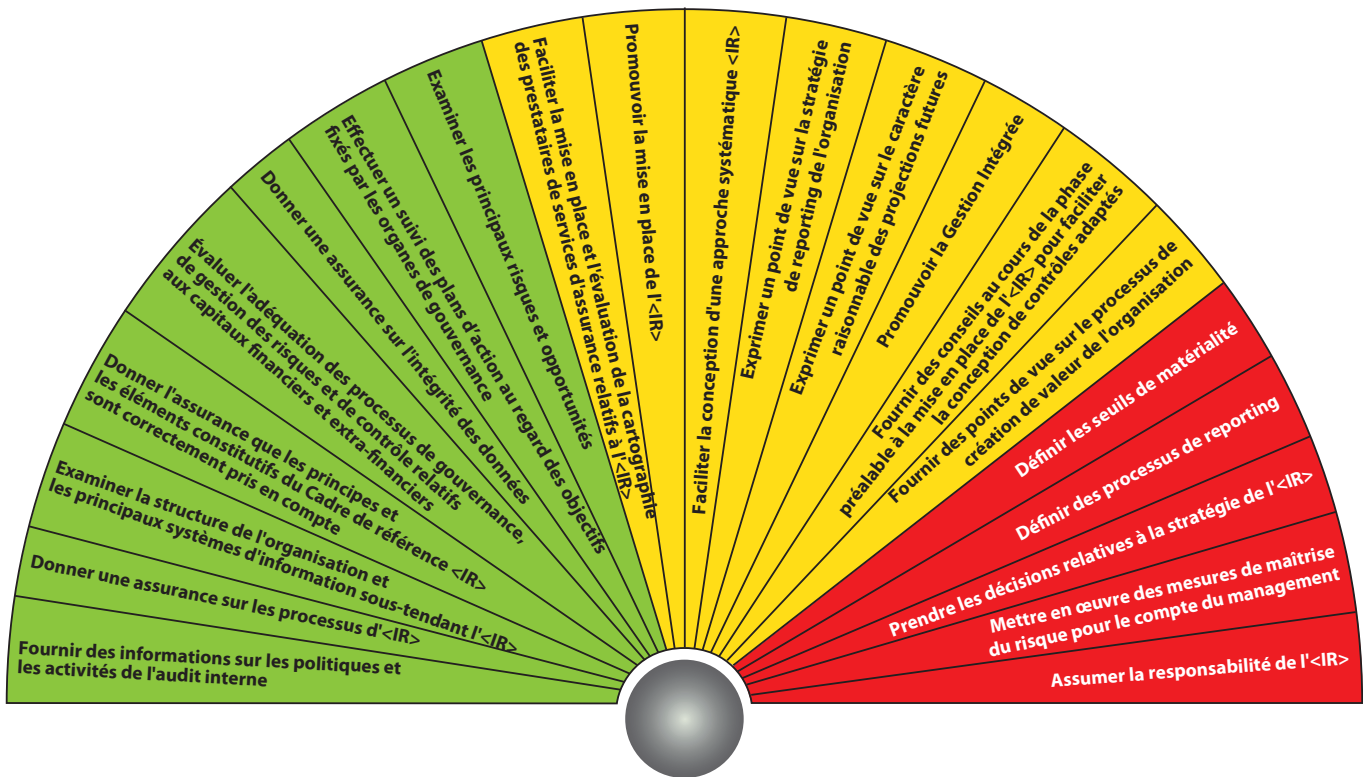
Objectifs :

- Identifier les enjeux de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle relatifs au Reporting Intégré ;
- Présenter les tendances et les meilleures pratiques pouvant aider les organisations à exploiter leurs systèmes de contrôle interne et de gestion des risques afin de faire un meilleur usage des ressources financières et extra-financières ;
- Clarifier les rôles de conseil et d'assurance des auditeurs internes pendant les phases de mise en place et de suivi des processus de Reporting Intégré (faire par exemple le lien avec les rôles classiques en matière d'intégrité des données, d'adéquation des structures et des contrôles, les éléments soulignés par l'IIRC, etc.) ;
- Préciser les responsabilités de l'audit interne et ses interactions avec les autres lignes de maîtrise au sein de l'organisation et en dehors ;
- Recommander des méthodes et des facteurs clés de réussite.

Méthodologie :

- Prise de connaissance des concepts de l'<IR> via une revue de la documentation s'y rapportant et des échanges avec le Directeur général de l'IIRC (Paul Druckman) à Madrid en avril 2014 ;
- Collecte d'informations sur les stratégies de reporting des membres du groupe de travail, le rôle de l'audit interne et les fonctions de gestion des risques et de contrôle interne ;
- Débat sur chaque élément constitutif et principe du Cadre de référence, afin d'établir des liens entre les pratiques existantes et les rôles émergents.

2. L'éventail des rôles de l'audit interne en matière d'<IR>



Principaux rôles de l'audit interne en matière d'<IR>

Rôles légitimes de l'audit interne sous réserve de prendre les précautions nécessaires

Rôles que l'audit interne ne devrait pas endosser

Ce diagramme a été adapté à partir d'un schéma similaire dans la prise de position intitulée « Le rôle de l'audit interne dans le management des risques de l'entreprise » traduite par l'IFACI, et reproduit avec l'autorisation de l'IIA Royaume-Uni et Irlande. Pour consulter l'intégralité du texte de cette prise de position en anglais, vous pouvez consulter le site www.iaa.org.uk. © The Institute of Internal Auditors – UK and Ireland Ltd., juillet 2004.

3. Exemples d'initiatives d'<IR> et de rôles de l'audit interne

Les rapports RSE et l'<IR> dans mon organisation

Compte tenu de son secteur d'activité (produits chimiques) et de ses clients, **Solvay** bénéficie d'une solide culture d'<IR>. L'approche « SolvayWay » (qui tient compte de l'interaction avec les parties prenantes) est mise en œuvre dans l'ensemble du Groupe, et s'appuie sur un réseau décentralisé de référents issus de toutes les fonctions de l'entreprise. Elle est autoévaluée et fait l'objet d'une évaluation régulière par l'audit interne. Les rapports RSE sont conformes aux lignes directrices du GRI (*Global Reporting Initiative*). Un groupe de travail a été mis en place l'année dernière pour une meilleure prise en compte des principes de l'IIRC. Chaque fonction de l'entreprise (par exemple, audit interne et gestion des risques) y est représentée. Le service RSE pilote ce groupe de travail. À l'avenir, le reporting reposera sur des KPI sélectionnés collégialement (l'objectif est de réduire le nombre de KPI, et de se concentrer sur les éléments matériels et les aspects de long terme).

Les KPI relatifs au développement durable sont pris en compte pour le développement de nouveaux produits et l'analyse des portefeuilles.

Chez **Danone**, Antoine Riboud, l'un des co-fondateurs et ancien PDG du Groupe, était un fervent défenseur de ce qu'il appelait le « double projet ». Selon ses propres termes, « la responsabilité d'une entreprise ne s'arrête pas à la porte de ses usines », car une société ne peut croître ni se développer indépendamment de son écosystème. Nous pouvons donc affirmer que la conciliation des enjeux commerciaux et de développement durable constituent l'ADN de Danone. Le PDG de Danone, Franck Riboud, le fils d'Antoine Riboud, ne cesse de réaffirmer cette conviction dans le cadre de ses interventions et de ses actions. Il était donc tout à fait naturel que Danone ait accepté l'invitation de l'IIRC à participer au programme pilote sur le Reporting Intégré. Un professionnel de la finance, doté d'une expérience dans le domaine de la RSE, a été désigné pour piloter le projet. Les résultats n'ont pas encore été rendus publics. En interne, de nombreuses réunions ont été ou sont organisées, rassemblant différentes fonctions essentielles, notamment l'audit interne.

Selon une étude comparative réalisée par l'IIA Espagne sur l'indice IBEX-35, les rôles de l'audit interne dans le reporting externe s'articulent autour de :

- la sensibilisation du comité d'audit ;
- le respect des engagements éthiques ;
- l'évaluation des systèmes de gestion des risques ;
- la revue des éléments constitutifs du rapport ;
- l'évaluation du contrôle interne au regard du processus de reporting ;
- l'audit de due diligence.

Liste non exhaustive des risques

Risques opérationnels
Réputation de l'entreprise / image de marque <ul style="list-style-type: none">▪ Continuité d'activité▪ Licence d'exploitation
Risques physiques
Seuils de pollution aérienne <ul style="list-style-type: none">▪ Évolution de la fréquence des événements météorologiques extrêmes▪ Évolution de la disponibilité des ressources naturelles▪ Évolution de la chaîne d'approvisionnement et/ou des portefeuilles client
Risques réglementaires
<ul style="list-style-type: none">▪ Incertitudes relatives à de nouvelles réglementations, y compris les modifications des normes de qualité de l'air ou d'émission▪ Risque de litige▪ Traités internationaux▪ Taxes carbone et systèmes de plafonnement et d'échange des droits d'émission▪ Évolution des modes de tarification de l'eau▪ Obligations de notification des émissions

Nefedova (2014)

Bibliographie

ACCA (2014), *Understanding investors: the changing corporate perspective*. The Association of Chartered Certified Accountants, février 2014, 29 pages.

Busco C., Frigo M.L., Riccaboni A., Quattrone P. (Éds.), *Integrated reporting concepts and cases that redefine corporate accountability*, 2013, Springer, 350 pages.

COSO (2013). *Intregated framework on internal control. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*. Version française chez Eyrolles en 2014.

COSO (2012), *Enterprise Risk Management. Understanding and Communicating Risk Appetite documentation on Risk appetite*. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

COSO (2004). *Entreprise Risk Management (ERM) – Integrated Framework. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*. Version française chez Eyrolles en 2005.

Crutzen N. (2013), *Corporate sustainability, strategy and accounting controls: an exploration of corporate practices*, Actes du 34^{ème} congrès annuel de l'AFC.

Eccles R. G. et Arbrestrester K. (2011), *Integrated reporting in the cloud. Two disruptive ideas combined*, IESE Insight, numéro 8, premier trimestre 2011.

Parlement européen (2012), *Rapport sur la responsabilité sociale des entreprises : comportement responsable et transparent des entreprises et croissance durable* (2012/2098 (INI)).

Parlement européen (2014), *Directive européenne modifiant la directive 2013/34/EU concernant la publication d'informations non financières et d'informations relatives à la diversité*, adoptée par le Parlement européen le 15 avril 2014.

FSB (2013), *Principles for an effective risk appetite framework*. Conseil de stabilité financière, 18 novembre 2013.

GRI (2013), *Lignes directrices G4 pour le reporting développement durable – Guide de mise en œuvre*, Global Reporting Initiative, 266 pages.

GRI (2013), *The sustainability content of integrated reports – a survey of pioneers*.



Hanks J. et Gardiner L. (2012), *Integrated Reporting: Lessons from the South African Experience*, Banque mondiale, Washington, DC, 16 pages.

IIA France (2008), *Guide d'audit du développement durable. Comment auditer la stratégie et les pratiques de développement durable ?* Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI), 150 pages.

IIA Espagne (2013), *Relations de l'audit interne avec les autres fonctions d'assurance*, 37 pages, traduction IFACI.

IIA Royaume-Uni et Irlande (2014). *Integrated reporting*, Magazine de l'IIA Royaume-Uni et Irlande, mars-avril 2014, p. 3 ; pp. 18-21.

KPMG (2014), *The KPMG survey of business reporting. Better Business Report*, 48 pages.

Meggeneder G. (2014), *Auditing integrated reporting*, Conférence de l'IIA, juillet 2014.

Nefedova A. (2014), *Auditing sustainability: A long-term view*, Conférence de l'IIA, juillet 2014.

Sustainability Accounting Standards Board (SASB), *Sector-specific sustainability standards*. <http://www.sasb.org/standards/status-standards/>

IIA (2013a), *Cadre de Référence Internationale des Pratiques Professionnelles (CRIPP)*. Inclut la définition de l'audit interne, le Code de Déontologie, les Normes, les Modalités Pratiques d'Application, les Guides pratiques et les Prises de position.

IIA (2013b), *Integrated reporting and the emerging role of internal auditing*, Flash alert, IIA Audit Executive Center.

IIA (2014), *Proposed enhancements to International Professional Practices Framework (IPPF)*, The Institute of Internal Auditors, 26 pages.

IIRC (2014), *Assurance on <IR>: an exploration of issues*, 40 pages.

IIRC (2014), *An introduction to the discussion*, 8 pages.

IIRC (2014), *Realizing the benefits: The impact of Integrated Reporting*, 32 pages.

IIRC (2013), *Cadre de référence internationale portant sur le Reporting Intégré*, 37 pages.

IIRC (2011), *<IR> Discussion Paper. Towards Integrated Reporting*, 17 pages.

IIRC (2002), *Understanding transformation: Building the business case for Integrated Reporting*, 30 pages.

Van Staden C. et Wild S. (2013), *Integrated Reporting – Initial Analysis of Early Reporters: an Institutional Theory Approach*. Document présenté lors du 3^{ème} Sustainability Accounting Research Symposium, Université de Canterbury, 30 août 2013.

