

Covid-19: Quels défis pour les auditeurs internes ?

[Covid-19: What challenges for internal auditors ?]

Sara Bayoud, Nabil Sifouh, and Mohamed Chemlal

Faculty of Law and Economics, Mohammed V University, Rabat, Morocco

Copyright © 2020 ISSR Journals. This is an open access article distributed under the *Creative Commons Attribution License*, which permits unrestricted use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited.

ABSTRACT: This article discusses the important role that internal auditors can play in a crisis situation, especially in these times of spread of the Covid-19 pandemic. First of all, our reflection is oriented towards the analysis of past experiences through the existing literature which revealed that in times of crisis, internal audit constitutes an assurance for organizations in their approach to managing emerging risks. Then, one of the objectives of this work is to underline the place of internal audit in the management of the risks engendered by the pandemic crisis through a set of relevant questions that the internal auditors must ask according to the potential risks to which the organizations are exposed to the Covid-19 era. Finally, a final objective is to recall the importance of the « Business Continuity Plan » for companies, and to what extent internal audit is brought to play a role as a lover and downstream in its activation.

KEYWORDS: Pandemic, Economic crisis, Audit, Emerging risks, Crisis management, Business continuity.

RESUME: Cet article discute le rôle important que les auditeurs internes peuvent jouer dans une situation de crise, et notamment en ces temps de propagation de la pandémie de Covid-19. Tout d'abord, notre réflexion est orientée vers l'analyse des expériences passées à travers la littérature existante qui a révélé qu'en temps de crise, l'audit interne constitue une assurance pour les organisations dans leur approche de gestion des risques émergents. Ensuite, l'un des objectifs de ce travail est de souligner la place de l'audit interne dans la gestion des risques engendrés par la crise pandémique à travers un ensemble de questions pertinentes que les auditeurs internes doivent poser en fonction des risques potentiels auxquels les organisations sont exposées à l'ère du Covid-19. Enfin, un objectif final est de rappeler l'importance du « Plan de Continuité des Activités » pour les entreprises, et dans quelles mesures l'audit interne est amené à jouer un rôle en amont et en aval dans son activation.

MOTS-CLEFS: Pandémie, Crise économique, Audit, Risques émergents, Gestion de crise, Continuité des activités.

1 INTRODUCTION

La crise sanitaire actuelle s'est rapidement doublée d'une crise économique. En effet, la pandémie du covid-19 a pénalisé les activités économiques suite aux mesures sanitaires prises pour lutter contre la propagation de la maladie du coronavirus. Confrontées à cette situation inédite, les entreprises ont subi d'importantes répercussions sur leurs performances et sur leurs flux de trésoreries. Dans ce même contexte, les organisations sont désormais face à de nouveaux risques dont on ignore encore le vrai impact, et dont il n'existe pas de certitudes sur les conséquences éventuelles. Ces risques émergents méritent une attention particulière et une gestion rigoureuse qui entre dans le domaine d'intervention de l'audit interne comme fonction qui œuvre au nom du management pour améliorer et apporter une valeur ajoutée aux procédures de contrôle et de gouvernance.

Les auditeurs internes sont tenus de respecter un ensemble des normes visant l'objectivité individuelle, la compétence et la conscience professionnelle. Or, la situation pandémique actuelle a modifié aussi le contexte de travail des auditeurs. En effet,

un environnement perturbé par le covid-19 peut être source d'anomalies significatives modifiant le mode de planification de l'audit face au caractère imprévisible des risques émergents. Ainsi, malgré le défi que présente les mesures prises sur le plan sanitaire, les auditeurs internes doivent continuer d'obtenir les éléments nécessaires pour conduire objectivement leur démarche de gestion des risques qui constitue l'art dont ils excellent.

Maintenant, s'il y a nécessité d'adaptation des organisations au changement de l'environnement, notamment en matière d'organisation du travail, l'adaptation des processus d'information qui en découle impose une modification dans la manière dont les auditeurs internes recueillent des éléments probants sur lesquels se fonde l'opinion objective de l'audit. Dans la même optique, si les organisations basculent vers une nouvelle réalité marquée par l'incertitude et la nécessité d'adopter de nouvelles méthodes de travail, l'audit interne, comme troisième niveau de contrôle, est parfaitement situé pour jouer le leader en réponse à la crise sanitaire. Dans ce sens, il doit continuer à émettre son assurance critique et conseiller le management et le conseil d'administration sur l'évolution des risques et aider à anticiper les risques émergents.

L'objet de ce papier est de conduire une réflexion globale sur le rôle de l'audit interne en temps de crise, et plus particulièrement sur le degré d'implication de l'audit interne dans le processus de gestion des risques à l'ère du coronavirus. Pour ce faire, nous montrerons tout d'abord, le rôle que peuvent jouer les auditeurs internes en contexte de crise, ensuite nous mettrons l'accent sur les questions pertinentes à considérer par l'audit interne en réponse à la crise sanitaire avant d'analyser la place des auditeurs internes dans l'élaboration et la mise en place d'un Plan de Continuité des Activités (PCA).

2 LE ROLE DE L'AUDIT INTERNE EN TEMPS DE CRISE

Afin de mettre en relief la place de l'audit interne en période de crise, nous rappelons tout d'abord, que la notion même d'audit interne est née à l'époque de la crise économique de 1929, ensuite, nous montrerons dans quelles mesures peut-on considérer l'audit interne un atout pour les entreprises en contexte de crise.

2.1 LA NAISSANCE DE L'AUDIT INTERNE

L'histoire de l'économie mondiale nous enseigne que l'audit interne comme fonction, a vu le jour en contexte de crise [7]. En effet, pendant la grande récession des années 1930 aux États-Unis, les grandes entreprises ont détaché certains de leurs cadres auprès d'auditeurs externes afin de réduire les montants facturés par les cabinets d'audit, et surtout pour conserver des personnels indispensables en attendant que les choses rentrent dans l'ordre. C'est donc dans ce contexte de crise que les grandes entreprises ont développé des pratiques d'audit réalisées en interne, et qui étaient auparavant confiées à des auditeurs externes.

Si au début, la mission des auditeurs internes était limitée à la validation des comptes des organisations et l'application des normes et des règles comptables, le champ d'intervention de l'audit interne, et de ce personnel hybride, s'est étendu vers toutes les fonctions, et de façon variable, selon les domaines d'activité. Au bout de quelques années, alors que les activités des auditeurs internes se multipliaient pour couvrir pratiquement celles réalisées par les cabinets externes d'audit, les bases d'une nouvelle fonction ont été instaurées pour permettre de tirer profit des expériences passées. C'est ainsi qu'en 1941 que l'organisation chargée de la bonne pratique des normes d'audit interne, *The Institute of Internal Auditors* (IIA), est née en instaurant les bases des bonnes pratiques de l'audit interne. L'audit interne selon *The Institute of Internal Auditors* 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... ». De cette définition, il ressort que la mission des auditeurs internes est d'apporter une assurance sur le degré de maîtrise des activités à travers le rôle de conseil et d'assistante de l'équipe des managers.

Axé sur une approche par les risques, le rôle des auditeurs internes s'inscrit dans une démarche qui permet de définir les domaines de contrôle et d'identifier les cycles d'activités significatifs en étant conscient que des risques rigoureusement identifiés et évalués, ne signifient pas qu'ils ne se réalisent pas. Les risques peuvent, d'une manière ou d'une autre, donner lieu à des anomalies réelles ou même la défaillance de l'organisation. En temps de crise, face à de nouveaux risques, l'audit interne constitue pour l'organisation une assurance dans la mesure où certains risques deviennent une préoccupation pour les auditeurs internes vu la menace qu'ils représentent, et notamment, celle visant la réputation.

2.2 L'AUDIT INTERNE EN PERIODE DE CRISE

Pour permettre aux organisations de survivre durant les périodes de crises, il est fortement recommandé de reconnaître tout d'abord les menaces éventuelles sachant que chaque crise constitue un cas unique auquel correspondent des actions spécifiques [3]. Partant de cette vision, nous soutenons l'idée selon laquelle, une crise est reconnue comme une expérience,

une occasion, ou encore une opportunité pour l'organisation pour développer certains potentiels dans un processus d'adaptation de tous les acteurs au climat d'incertitude que représentent les événements liés à la crise.

Si le contexte actuel est celui d'une crise sanitaire qui, en raison des mesures draconiennes prises par les autorités en matière de confinement, risque de se transformer en récession économique mondiale sans précédent, le rôle de l'audit interne en temps de crise peut être appréhendé à travers l'histoire récurrente des crises économiques et notamment celle des *subprimes* (Crise des crédits hypothécaires américains survenue en 2007). Dans cette perspective, l'objet est de tirer les leçons des crises passées, et d'analyser dans quelles mesures les missions d'audit ont été orientées vers plus de maîtrise des coûts des fonctions que vers les missions classiques de conformité [2].

La crise des subprimes des années 2007-2008 déclenchée suite à l'effondrement des marchés financiers s'est rapidement transmise à l'économie réelle avec toutes les répercussions sur les performances des entreprises. L'audit interne avait pour mission une identification des risques spécifiques à la crise financière et économique. Certes, les activités diffèrent d'une entité à l'autre, et chaque entreprise présente ses spécificités, cependant, il y avait des tendances communes rendant certains risques spécifiques au contexte de la crise [6]. Par ailleurs, la leçon tirée de la crise économique précédente montre que celle-ci a relativement discrédité la fonction d'audit en raison de la perte de confiance envers les *reportings* financiers. Ceci a remis en question l'efficacité des organes internes de gouvernance y compris l'audit interne ainsi que tout le processus de publication de l'information financière [1]. Dès lors, le défi pour les auditeurs internes durant la crise précédente était pratiquement orienté vers plus d'efficacité de gestion avec une nécessité d'introduire des modèles de gestion intégrant ce que l'on appelle « *audit de crise* » axés sur les risques immédiats tout en repérant les points forts et les points faibles de l'entreprise [8].

La crise financière et économique des années 2007-2008 présente sa spécificité, or, comme nous l'avons évoqué, chaque crise se démarque par ses circonstances et un paysage des risques spécifiques. Dans cette optique, [9] a défini quatre univers de crise qui vont orienter les pratiques d'audit afin de faciliter une vision stratégique et pour mieux gérer les risques immédiats:

L'accident, la catastrophe: ce modèle constitue le modèle de référence des années 1950-1980 dans lequel on précise les logiques de commandement, les schémas et les outils de gestion en période de crise;

L'événement-crise: exploré durant les années 1980, ce modèle est plus proche d'un modèle de gestion de crise en s'intéressant aux turbulences déclenchées plutôt qu'aux événements déclencheurs;

La crise-système: à l'instar de la crise des subprimes, on s'intéresse dans cet univers aussi bien à l'ampleur des dégâts qu'à la vitesse à laquelle la crise se propage avec la rupture de confiance qui en découle;

La dislocation des univers et socles de référence: dans ce modèle, selon l'auteur, préfigurent les bouleversements climatiques, les « nouvelles donnes » pandémiques, les déchirures sociétales et géostratégiques.

Le quatrième modèle qui semble être mieux adapté pour caractériser la crise sanitaire que nous traversons, ne concerne plus des événements isolés ni d'événements déclencheurs d'une crise systémique, il s'agit plutôt d'une rupture qui affecte toutes nos activités et nos sociétés. De ce fait, la réflexion que nous conduisons s'inscrit dans le cadre du dernier type. En effet, la situation pandémique a mis à mal tous les secteurs économiques, des risques importants naissent pour les entreprises qui ont été contraintes d'arrêter partiellement ou totalement leurs activités. Il est donc primordial de revoir les plans d'audit dans la perspective de permettre une évaluation efficace des risques émergents, agir en conséquence et procéder aux mesures préventives nécessaires.

3 LES AUDITEURS INTERNES FACE AU COVID-19: QUELS CHALLENGES ?

Suite à l'émergence de la pandémie du Covid-19, les organisations basculent vers une nouvelle réalité marquée par l'incertitude et la nécessité d'adopter de nouvelles méthodes de travail. L'audit interne, comme troisième niveau de contrôle, est parfaitement situé pour jouer le leader en réponse à la crise sanitaire. Ainsi, les changements concernant les méthodes de travail des auditeurs internes soulèvent certaines questions auxquelles il faut apporter des réponses pour faciliter la conception et la mise en place des procédures d'audit.

3.1 QUESTIONS ET ZONES DE RISQUE À CONSIDÉRER PAR LES AUDITEURS INTERNES

Dans un environnement perturbé par les effets de la pandémie du Covid-19, la vigilance à l'égard du changement dans le contrôle interne de l'entité auditée nécessite la considération de certaines questions, dont la liste n'est pas exhaustive, mais qui permettent de disposer des éléments probants nécessaires pour mettre en place des procédures adéquates.

Compte tenu de la situation pandémique actuelle, des opérations y compris certaines opérations commerciales, nécessitent davantage de correspondance par e-mail ce qui est susceptible d'impacter négativement la qualité des contrôles. Cela peut conduire, parfois de manière intentionnelle, à certains comportements opportunistes avec un risque accru de fraude. C'est dans la perspective de pouvoir mener des contrôles supplémentaires que les auditeurs internes sont amenés à poser certaines questions visant un suivi efficace de ces contrôles.

Dans ce contexte, le cabinet d'audit MAZARS dans une publication récente [15], présente plusieurs questions, à titre indicatif, à savoir:

- Les contrôles clés dans les principaux processus sont-ils couverts et efficacement conçus ?
- Quels contrôles supplémentaires face à la situation pandémique ?
- Les collaborateurs sont-ils conscients de la manipulation externe dans les processus ?
- Existe-t-il un risque de détournement d'actifs en raison d'une diminution des effectifs ?
- ...

Pour sa part, L'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) a publié en mars 2020 un avis (traduit par Comptables Agréés du Canada CPA avec la permission de la Fédération internationale des comptables IFAC) dans lequel on insiste sur les questions que les auditeurs doivent considérer dans un contexte perturbé par la crise pandémique. Il s'agit d'une série de questions particulières en harmonie avec les normes internationales d'audit (International Standard on Auditing, ISA). Ces questions, bien qu'elles ne soient pas exhaustives, elles ont l'intérêt d'orienter l'équipe des auditeurs dans leurs processus de contrôles face à des événements imprévisibles, et ce afin de conduire les évaluations requises en temps réel dans la mesure où l'information disponible est instantanée et ne laisse aucune place à l'ignorance. Particulièrement, ces questions se focalisent sur l'incidence des nouveaux risques sur la stratégie d'audit qui devrait tenir compte tenu de certains aspects à savoir:

- Incidence des changements sur la compréhension du système de contrôle interne;
- Modifications des réponses en raison du changement de l'environnement des entités auditées;
- Processus de finalisation et d'évaluation des états financiers;
- Les facteurs réglementaires pouvant impacter les estimations comptables;
- La pertinence des données utilisées par les entités;
- Changement et décalage prévu des dates de délivrance des rapports d'audit;
- Incidence de la crise actuelle sur l'appréciation des auditeurs de la capacité de l'entité auditée à poursuivre son activité d'exploitation;
- Incohérence entre les données fournies dans les états financiers et certaines informations liées à l'incidence du Covid-19;
- S'il y a lieu, de nouvelles questions clés dont les auditeurs peuvent ne pas tenir compte en raison du changement continu des données en relation avec la pandémie;
- ...

Ces questions constituent une étape importante qui va orienter la démarche d'audit. De même, face à cette crise sanitaire, l'auditeur interne devrait intervenir essentiellement dans un cadre bien défini, la gestion des risques émergents. Cela implique une parfaite connaissance des zones de risque permettant de tracer les lignes directrices pour une meilleure gestion de la crise et de la continuité des activités [11].

En se référant à [11], des zones de risque identifiés, à titre indicatif, implique la prise en considération de certains aspects particuliers à savoir:

- **Finance:** Évaluation des prévisions de cash-flow; Accéder aux aides financières de l'Etat;
- **Cyber:** Efficacité des outils technologiques; Efficacité du télétravail; Sécurité des systèmes d'information;
- **Continuité des activités:** Scénarios de gestion de crise; Anticipations des impacts sur les activités critiques; degré de respect des engagements vis-à-vis les clients;
- **Clients:** Assurer une bonne communication avec les clients les plus vulnérables;
- **Logistique:** Disponibilité des ressources; Changement des méthodes de gestion des stocks;
- **Ressources humaines:** Santé des collaborateurs; Efficacité des réseaux sociaux; Procédure d'évaluation;
- **Contrôle interne:** Contrôle des flux de liquidité; Automatisation des contrôles; Ajustement des contrôles existants.

Globalement, pour une entreprise, on distingue deux grandes typologies des risques, les risques financiers, et les risques non financiers. Dans la première catégorie nous retenons essentiellement le risque de crédit, le risque de solvabilité, le risque de liquidité et le risque de marché. L'importance des risques financiers varie en fonction de la nature d'activité, pour les entreprises financières, les risques de crédit et de solvabilité par exemple, renvoient automatiquement à la qualité des

emprunteurs en ce qui concerne leurs capacités de remboursement des emprunts. Pour une entreprise non financière, c'est plutôt sa solvabilité et son aptitude à respecter des engagements contractuels envers ses créanciers, y compris les organismes de financement, qui entrent en jeu. S'agissant des risques non financiers, ces derniers désignent une catégorie de risques dont la réalisation se manifeste par une perte, et contrairement aux risques financiers, la non-réalisation ne se traduit pas en matière de gain financier.

Si les impacts de Covid-19 ne sont pas les mêmes en ce qui concerne les risques financiers qui touchent essentiellement les entités relevant de l'industrie financière, selon certains observateurs, la crise économique actuelle est susceptible de créer un climat propice pour les risques non financiers. Dès lors, les risques opérationnels faisant partie intégrante de cette typologie, doivent être identifiés parallèlement aux risques engageant la pérennité de l'entreprise. Nous insistons dans ce contexte sur la gestion du risque de fraude qui peut prendre plusieurs formes. En effet, le risque de fraude en temps de crise, a fait l'objet de nombre de recherches, notamment suite à la crise des subprimes. L'une de ces recherches est une enquête menée en 2009 par le cabinet d'audit PwC sur un échantillon composé de 3000 entreprises et qui a révélé que 30% des entreprises avaient été victimes de fraude, et que 40% de ces entités enquêtées ont estimé que la crise économique était un facteur favorisant de ces délits [13].

Certes, dans les circonstances actuelles, le rôle de l'audit interne est primordial, notamment, en matière d'identification de nouveaux risques auxquels sont exposées les entreprises impactées par les effets de la crise sanitaire, par ailleurs, les mesures préventives mises en place par les autorités sanitaires ont pénalisé les secteurs économiques y compris des branches industrielles qui ont connu une rupture dans leurs chaînes de valeur. Le défi pour l'audit interne est donc de participer à l'élaboration d'un plan pour la continuité des activités des entreprises selon une approche globale intégrant une cellule de crise.

3.2 QUEL RÔLE DE L'AUDIT INTERNE DANS LE PLAN DE CONTINUITÉ DES ACTIVITÉS ?

La crise est une notion qui s'est répandue pendant le XXe siècle même s'il s'agit d'un vocable ayant une longue histoire selon l'historien Rodolf Starn dans son article « Métamorphoses d'une notion » publié en 1976. Pour LAGADEC «... la crise est ce moment où, brutalement, éclate tout le passé, dont la signification avait échappé aux acteurs. » [10]. Par ailleurs, comme nous l'avons évoqué, une crise est aussi une opportunité, un moment de vérité qui va remettre en cause une infinité de règles passées, et laisse place à notre réflexion pour reconstruire d'autres formes de règles pour un avenir meilleur.

Bien qu'il existe plusieurs acceptations au mot « crise », pour une organisation, une crise se présente, quelles que soient les circonstances, comme une situation de réalisation d'un ou plusieurs risques qui provoquent sa déstabilisation. Mais contrairement à certaines idées reçues, la crise n'est pas le risque, elle désigne plutôt l'absence de maîtrise d'un événement (le risque) aléatoire, futur et imprévisible. Dans le jargon des assureurs, on utilise l'expression « sinistre » pour éviter cette nuance entre le risque et le moment de sa réalisation effective. Dans une démarche classique de gestion des risques, ces derniers doivent faire l'objet d'un processus allant de l'identification au transfert des risques résiduels, en passant par l'évaluation, la prévention et le choix des méthodes de couverture. En temps de crise, quel que soit son origine, l'analyse des dysfonctionnements, dans le cadre de maîtrise des risques prédéfinis, n'a plus de sens lorsqu'il s'agit d'une crise liée à un événement majeur et imprévisible.

Les travaux de recherche sur la gestion des crises et l'élaboration d'un plan de continuité des activités (PCA) ne sont pas récents, cependant, il existe un consensus sur la difficulté d'appréhender les causes des événements rares et extrêmes dont les solutions paraissent vagues s'ils ne sont pas vues dans un ensemble cohérent de gestion des risques [5]. Dans ce contexte, si les dysfonctionnements au sein des organisations font l'objet d'une concrétisation des risques préalablement identifiés dont on a mis les mesures préventives nécessaires, les dysfonctionnements qui naissent d'une crise, doivent faire l'objet d'un processus global visant une minimisation des effets négatifs suite à la réalisation des risques émergents pour lesquels aucune mesure préventive n'a été mise en place. Dans cette perspective, la gestion de crise s'inscrit dans une politique d'action dont la réussite est conditionnée par une meilleure coordination entre les équipes.

Le PCA, comme la gestion de crise, fait désormais partie de la culture des entreprises. Selon le SGDSN (Secrétariat Général de la Défense et de la Sécurité Nationale) [14], un plan de continuité des activités a pour objet de décliner la stratégie et l'ensemble des dispositions pour permettre à une organisation la continuité de ses activités suite à un sinistre perturbant son fonctionnement normal. Par conséquent, Au-delà d'une approche préventive axée les risques, élaborer un PCA semble permettre une gestion efficace des conséquences des risques réalisés. Partant de ce postulat, le rôle des auditeurs internes en temps de crise, peut être appréhendé, d'une part, par leur aptitude à gérer les risques en réduisant leurs probabilités d'occurrence, et d'autre part, à travers la participation à l'élaboration d'un PCA dont la perspective est de lutter contre les conséquences négatives des risques réalisés.

Maintenant, sachant que la construction et l'élaboration d'un PCA nécessitent l'intervention d'une équipe sous la direction d'un responsable, l'audit interne a pour mission de participer auprès de la direction par son action de sensibilisation à la mise en place du PCA, et surtout à son actualisation et sa mise à jour périodique. Il s'agit là, du rôle que les auditeurs sont tenus de jouer en amont de la mise en application du PCA. En effet, dans cette étape, l'accent est mis sur l'efficacité du PCA, autrement, les missions d'audit cherchent à détecter certaines failles et procèdent aux recommandations requises. La réalisation des tests est donc centrale, en revanche, certaines questions doivent être posées par les auditeurs internes lorsqu'on estime que les tests ont été réalisés dans certaines conditions spécifiques. Ces questions doivent s'articuler autour de l'efficacité de la reprise des activités objet du PCA sous certaines contraintes liées au changement de l'environnement et des conditions d'élaboration dudit PCA. On s'interroge également sur la pertinence des tests et à quel point peut-on être probant dans l'exercice réel du plan de continuité des activités. Les aspects budgétaires constituent aussi une préoccupation pour l'audit interne. En effet, le PCA engendre des coûts qui sont liés essentiellement à l'étude, aux coûts de fonctionnement et à la mise en place du PCA.

En aval, les auditeurs internes ont une mission de contrôle. En effet, en temps de crise, et comme nous l'avons précisé, les risques de fraude sont plus importants, le rôle des auditeurs internes au sein de la cellule de crise, constitue de ce fait, une assurance pour la direction. Les contrôles portent sur la bonne mise en place des dispositifs prévus dans le PCA à travers des indicateurs de vérification et de mesure. C'est le moment aussi d'évaluer et apprécier le fonctionnement et la performance du PCA. Enfin, durant cette phase, les auditeurs internes doivent être vigilant devant les nouvelles orientations stratégiques imposées par la crise, et qui demandent l'accompagnement et le suivi de l'évolution fonctionnelle de l'organisation afin d'optimiser l'exploitation du PCA.

Rappelant maintenant que si l'activation du PAC se fait dans le cadre d'une cellule de crise, les auditeurs internes doivent donc intervenir en collaboration avec les différents intervenants désignés pour la gestion de la crise dans la mesure où il existe pratiquement une relation étroite entre activation de la cellule de crise et celle du PCA.

4 CONCLUSION

Suite aux mesures sanitaires mises en place par les gouvernements pour faire face à la propagation de la pandémie du coronavirus, les perspectives pour la reprise des activités économiques n'ont jamais été aussi incertaines. Par ailleurs, si la crise économique est bien installée, il y a nécessité aujourd'hui d'instaurer les pistes d'une relance économique même avec la propagation de l'état d'urgence sanitaire au moins pour l'exercice 2020. Dans ce contexte, les entreprises sont tenues de procéder dans cette période à une analyse proactive des risques liés à de nouveaux événements dans le cadre d'une analyse des scénarios de reprise. À ce titre, il ne faut pas sous-estimer le rôle des auditeurs internes dans cette phase. En effet, en fonction des circonstances, que ce soit pour la gestion de crise et la mise en place du PCA, ou pour se préparer pour la reprise des activités, l'histoire montre que le risque d'erreur ou de fraude est fortement corrélé à des événements spécifiques. Les auditeurs internes doivent impérativement s'impliquer dans toutes les étapes du modèle de relance des activités, et travailler en étroite collaboration avec toutes les parties prenantes afin d'optimiser le processus d'identification et de mise en œuvre des solutions appropriées aux besoins des entreprises.

REFERENCES

- [1] C. Piot and L. Kermiche, "À quoi servent les comités d'audit?", *Comptabilité-Contrôle-Audit*, (Tome 15) 15 (3), 9-54. 2009.
- [2] L. Varaus, "L'audit interne en période de crise Son évolution dans l'organisation, sa valeur ajoutée, " *Audit & Contrôle internes*, La revue des professionnels de l'audit, du contrôle et des risques n°213, pp.19-32, 2013.
- [3] T. C. Pauchant and R. Douville, "Recent research in crisis management: A study of 24 authors", publications from 1986 to 1991. *Industrial and Environmental Crisis Quarterly*, 7, pp.43-61. 1994.
- [4] R. Starn, "Métamorphoses d'une notion. Communications," vol. 25, no 1, pp. 4-18, 1976.
- [5] S. Ruelle, "Continuité d'activité et gestion de crise: de la technique à l'humain, " *Sécurité et stratégie*, vol. 10, no 3, pp. 32-40, 2012.
- [6] E. Barbu, B. Mallet, and S. Thealet, La crise économique et financière impacte-t-elle la mission d'audit légal et de certification des comptes?, No. halshs-00534743. 2010.
- [7] J. Renard and S. Nussbaumer, *Audit interne et contrôle de gestion: pour une meilleure collaboration*, de Jacques Renard et Sophie Nussbaumer, Paris, Eyrolles Éditions d'Organisation, 232 p 2011.
- [8] P. Lagadec, *Apprendre à gérer les crises*, Editions d'organisation. 1993.
- [9] P. Lagadec, *Audit des capacités de gestion des crises* Cadrage, Evaluation, Initiatives. 2009.
- [10] P. Lagadec, *La gestion des crises. Outils de réflexion à l'usage des décideurs*, Ediscience International, Paris, 1991.
- [11] Deloitte LLP, *Internal Audit Considerations in response to COVID-19*, 2020.
[Online] Available: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/uk/Documents/audit/deloitte-uk-internal-audit-response-to-covid-19.pdf>.
- [12] IAASB, *Questions à considérer dans un environnement perturbé par la Covid-19*, 2020.
[Online] Available: [www.cpacanada.ca › media › site › operational](http://www.cpacanada.ca/media/site/operational).
- [13] PwC, *The Global Economic Crime Survey*, 2009.
[Online] Available: <https://www.pwc.com/gx/en/economic-crime-survey/pdf/global-economic-crime-survey-2009.pdf>.
- [14] SGDSN, *Guide pour réaliser un plan de continuité des activités*, 2013.
[Online] Available: *Guide pour réaliser un plan de continuité d'activité – SGDSN* [www.sgdsn.gouv.fr › guide-pca-sgdsn-110613-normal](http://www.sgdsn.gouv.fr/guide-pca-sgdsn-110613-normal).
- [15] Yassine Echafaq, *COVID-19: L'audit interne joue un rôle important en moment de crise*, 2020.
[Online] Available : <http://www.mazars.ma/content/download/987594/51638129/version//file/VF%20Covid-19%20-%20Audit%20Interne.pdf>.