

Permanence de l'auditeur et indépendance de l'audit ISO 14 001 : une étude exploratoire

Kouakou Dogui and Olivier Boiral

Volume 13, Number 2, September 2013

URI: <https://id.erudit.org/iderudit/1026442ar>

[See table of contents](#)

Publisher(s)

Université du Québec à Montréal
Éditions en environnement VertigO

ISSN

1492-8442 (digital)

[Explore this journal](#)

Cite this article

Dogui, K. & Boiral, O. (2013). Permanence de l'auditeur et indépendance de l'audit ISO 14 001 : une étude exploratoire. *VertigO*, 13(2).

Article abstract

The study analyzes the influence of the maintenance of listeners with a single client on the independence and quality of the ISO 14001 audits. Based on a qualitative approach, it is conducted among 36 professionals involved in the process of ISO 14001 in Canada. The results indicate an absence of formal rules on auditor rotation that leaves the client's will dominate over their maintenance. In addition, learning and understanding the customer's system and induce various motivations remain the focus of two opposing influences of auditor tenure. On the one hand, it is considered essential for the auditor independence, effectiveness and efficiency of the audit and continuous improvement of the EMS. On the other hand, risks of familiarity with the client and the EMS remain and affect the rigor, objectivity and critical thinking of the listener. Finally, the study offers several possible solutions including the definition of formal rules of rotation of auditors after six years with the same client.

Kouakou Dogui et Olivier Boiral

Permanence de l'auditeur et indépendance de l'audit ISO 14 001 : une étude exploratoire

Introduction

- 1 Le processus d'évaluation de la conformité à la norme ISO 14001 des systèmes de gestion environnementale (SGE) en vue de la certification repose sur un cycle de trois années. Il est caractérisé par un audit de certification initiale suivi de deux audits annuels de surveillance avant la recertification. La durée du cycle tend à circonscrire la relation contractuelle entre l'organisme de certification et l'organisation à certifier. Cependant, les références normatives du processus de certification ne déterminent pas la durée du maintien ou la permanence des auditeurs chez un même client durant plusieurs cycles de certification. Par ailleurs, les règles contractuelles de la certification ISO sont régies par la loi du marché sans être véritablement soumises à une régulation des organismes d'accréditation ou de l'ISO (Paterson, 2002 ; The Business Improvement Network, 2002).
- 2 La permanence de l'auditeur peut être décrite comme étant la période de temps passé par le même auditeur sur plusieurs mandats professionnels d'audit chez un même client. Ce mandat est déterminé par la durée du contrat et peut s'étendre sur plusieurs années. Elle se traduit par la pérennité dans la relation auditeur-audité qui pourrait limiter la liberté d'action et l'objectivité de la vérification. En effet, cette permanence peut favoriser la familiarité qui constitue une menace à l'indépendance de la vérification (Organisation de standardisation internationale, 2006 ; Strohm, 2005). Or, une remise en cause de l'indépendance a des répercussions négatives sur la crédibilité et la légitimité du processus de certification (Lang, 1999 ; Hillary, 1998 ; Power, 1997).
- 3 Malgré son influence sur l'indépendance de l'auditeur, à notre connaissance, aucune étude n'a encore analysé la permanence de l'auditeur spécifiquement dans le domaine de la vérification des SGE. Cependant, le sujet est d'actualité dans le domaine de la vérification financière depuis les scandales financiers des années 2000. Il est marqué par l'absence de consensus sur la durée idéale de la relation auditeur-audité ainsi que sur ses conséquences sur l'indépendance et la qualité des vérifications (Simnett, 2006 ; Vanstraelen, 2000). La controverse se concentre sur trois positions. La première estime que la permanence peut avoir une influence négative sur l'indépendance et la qualité de la vérification (Alleyne *et al.* 2006 ; Lu, 2006 ; Bakar *et al.*, 2005 ; Tan, 1995). En revanche, la deuxième la perçoit plutôt comme un facteur de renforcement positif de l'indépendance de l'auditeur et de la qualité de l'audit (Ghosh et Moon, 2005 ; Geiger et Raghunandan, 2002 ; Shockley, 1981). Enfin, la dernière position soutient l'absence d'influence particulière du maintien de l'auditeur sur l'indépendance des vérificateurs (Carey et Simnett, 2006 ; Iyer et Rama, 2004).
- 4 Face à ces divergences, et considérant les similitudes entre l'audit de certification ISO 14001 et l'audit financier (Andrews *et al.*, 2001 ; Hillary, 1998 ; Power, 1997), l'objectif de l'étude était d'explorer les conséquences de la permanence du vérificateur sur son indépendance et sur la qualité de l'audit dans le contexte de la certification ISO 14001. L'étude a tenté de répondre aux questions suivantes : quelles sont les pratiques contractuelles entre les organismes de certification et leurs clients ? Comment les répondants percevaient-ils le maintien d'un vérificateur sur plusieurs cycles de certification chez le même client ? Quelles solutions préconisaient les participants face aux risques associés à un long mandat de l'auditeur chez un même client ? Pour répondre à ces interrogations, l'article s'appuie sur une recherche qualitative reposant sur des entrevues menées auprès de 36 professionnels impliqués dans le processus de certification du SGE ISO 14001 au Canada.
- 5 L'article présente d'abord une revue de littérature sur le contexte de pratique de la certification ISO 14001 en lien avec la permanence de l'auditeur. Ensuite, l'expérience de la vérification

financière sur la permanence de l'auditeur et ses conséquences est analysée afin de démontrer son intérêt pour étayer la présente étude. Dans ce cadre, nous en soulignons les similitudes et les différences avec la vérification ISO 14001. La méthodologie qualitative adoptée pour la collecte et l'analyse des données ainsi que l'analyse des résultats sont ensuite expliquées. Enfin, la discussion, les contributions et les limites de l'étude sont présentées.

La certification ISO 14001 et la durée du mandat de l'auditeur

- 6 La norme ISO 14001 vise la mise en place d'un système de gestion environnementale (SGE) pour mieux intégrer les préoccupations environnementales dans les activités quotidiennes de l'organisation. Elle requiert une évaluation de conformité qui peut aboutir à la certification du SGE de l'organisation. Celle-ci est réalisée par un organisme de certification ou registraire indépendant à travers une vérification indépendante et objective des exigences mises en œuvre par l'organisation, afin de valider leur conformité avec les critères de la norme ISO 14001. Ainsi, la certification résultant de l'audit constitue l'attestation de conformité que l'organisme octroie à l'organisation. Les motivations à l'origine de la certification ISO 14001 sont assez diverses selon les organisations : anticipation ou réponse aux exigences réglementaires, demande de certains clients, pressions du siège social, amélioration de l'efficacité globale, etc. (Druez-Vérité et Nieck, 2008 ; Halley et Boiral, 2008 ; Yiridoé *et al.*, 2003 ; Andrews *et al.*, 2001 ; etc.). Par ailleurs, l'audit de certification peut favoriser une réflexion interne sur l'efficacité et l'efficience du SGE de l'organisation. En outre, à l'externe, la certification peut contribuer à l'amélioration des relations entre les parties intéressées et les pouvoirs publics (Subilia-Rouge, 2000). De façon générale, les audits de certification peuvent renforcer la crédibilité du SGE et de la gestion environnementale de l'organisation (Yiridoé *et al.*, 2004, 2003 ; Power, 1997 ;). Dans cette perspective, le certificat ISO 14001 tend à apparaître comme un symbole externe visible de la gestion responsable de l'organisation.
- 7 Au Canada, le processus de certification est placé sous la surveillance du Conseil canadien des normes (CCN). Le CCN est une société fédérale chargée de la gestion du système national de normalisation ainsi que des normes internationales au Canada. Entre autres fonctions, le CCN est chargé d'accréditer les organismes de certification des organisations à diverses normes, dont la norme ISO 14001, ainsi que les organismes de certification de personnes (auditeurs). Le registre du CCN compte 8 organismes accrédités pour la certification ISO 14001, dont deux firmes d'audit comptable (Pricewaterhouse Cooper LLP ; KPMG Performance Registrar inc.). Dans ce cadre, le CCN veille à ce que les procédures et pratiques des organismes accrédités pour la certification d'ISO 14001 respectent les règles de l'art et les principes de crédibilité selon la norme ISO 17021 (Exigences pour les organismes procédant à l'audit et à la certification des systèmes de management). Les activités d'audit de certification s'intègrent dans une relation contractuelle entre l'organisme de certification et l'organisation requérante. Le cycle de certification est de 3 ans (ISO, 2006) durant lesquels l'organisme de certification reste généralement en contrat avec le client. Ses auditeurs réalisent, en plus de l'audit de certification initial, deux vérifications annuelles de surveillance de l'évolution du SGE certifié. La durée de chaque audit varie selon la taille de l'organisation et sa complexité. Durant un cycle de trois ans, la durée moyenne du processus est estimée généralement à une douzaine de jours (Baracchini, 2001).
- 8 La crédibilité du processus de certification et du certificat ISO 14001 dépend pour une grande part de l'indépendance du processus d'audit et de la qualité avec laquelle les auditeurs conduisent cet audit. La norme ISO 17021 en souligne l'importance : « The value of certification is the degree of public confidence and trust that is established by an impartial and competent assessment by third-party » (ISO, 2006, p. 2).

L'indépendance des auditeurs : une condition nécessaire à la crédibilité des audits

- 9 L'audit du système de gestion est : « un processus systématique, indépendant et documenté permettant d'obtenir des enregistrements, des énoncés de faits ou d'autres informations

pertinentes, et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les exigences spécifiées sont respectées » (ISO, 2004, § 4.4.). Dans le cadre de cette étude, les exigences sont celles de la norme ISO 14001. L'indépendance et l'objectivité sont des principes essentiels qui contribuent à la qualité de l'audit et à la crédibilité à la certification (ISO, 2006, 2011 ; Lang, 1999 ; Power, 1997).

10 Pour préserver l'indépendance de l'audit, les auditeurs ne doivent pas être assujettis à des pressions ou à des conflits d'intérêts (Mahony, 1995). L'indépendance suppose une distanciation entre l'auditeur et l'audit. Autrement dit, elle exige l'objectivité, l'intégrité, l'évitement de tout conflit d'intérêts ainsi que de toute influence consciente ou subconsciente induite par des relations personnelles ou familiales avec l'audit (Lang, 1999 ; Carey et Doherty, 1966). Dans le contexte de l'audit financier, plusieurs auteurs ramènent la qualité de l'audit au fait que l'auditeur puisse rapporter objectivement et de manière critique les défaillances, les fraudes et les non-conformités décelées lors de l'audit (Casterella, 2010 ; Herrbach, 2005 ; Geiger et Raghunandan, 2002 ; DeAngelo, 1981 ; etc.). Ainsi, le jugement professionnel ne doit pas être influencé par des conflits d'intérêts. Dans le cadre de cette étude, nous caractérisons la qualité de l'audit par : l'objectivité de l'audit, l'esprit critique et la rigueur des auditeurs dans l'identification des non-conformités du SGE soutenues par des évidences pertinentes, ainsi que dans la formulation des recommandations. En effet, ces éléments contenus dans leur rapport servent à l'organisme de certification pour octroyer le certificat ISO 14001.

11 En somme, l'indépendance et la qualité de l'audit de certification sont indissociables. Cependant, l'indépendance de l'auditeur est confrontée à plusieurs menaces, dont la familiarité (ISO, 2006 ; Strohm, 2005 ; Beattie *et al.*, 1999 ; Shockley, 1981). En effet, la familiarité qui est inhérente au maintien (ou la permanence) de l'auditeur chez le même client peut compromettre cette indépendance (Strohm, 2005). Si les enjeux de la permanence de l'auditeur sont très débattus dans le domaine de l'audit financier, ils n'ont pas encore fait l'objet de recherche dans le contexte de la certification ISO 14001. En outre, les références normatives, telle l'ISO 17021, restent silencieuses sur la question du maintien de l'auditeur.

La permanence de l'auditeur dans l'audit et ses enjeux

12 Depuis la publication de la norme ISO 14001 en 1996, très peu d'études ont examiné spécifiquement la crédibilité du processus de certification ISO 14001 par rapport au principe de l'indépendance. Quelques recherches ont analysé les enjeux de la crédibilité de la certification de manière générale (Mil-Homens, 2011 ; Environmental Data Service, 2006 ; Andrews *et al.*, 2001). Certaines ont examiné l'indépendance des auditeurs et du processus en termes généraux, pour décrire les dysfonctionnements et les risques associés à la certification ISO 14001. Par exemple, ces études sont axées sur les répercussions de la rémunération par les clients, ou sur l'objectivité des auditeurs (Mil-Homens, 2011 ; Wichuk *et al.*, 2008 ; Ammenberg *et al.*, 2001 ; Burdick, 2001). D'autres encore ont souligné l'implication des auditeurs et des registraires dans les activités de services-conseils (Andrews *et al.*, 2001 ; Ammenberg *et al.*, 2001 ; Ball *et al.*, 2000) ou les conséquences de la concurrence sur les coûts de la vérification et la réduction de sa durée (Ammenberg *et al.*, 2001 ; Burdick, 2001). En somme, ces études s'attardent très peu sur l'indépendance, encore moins sur ses facteurs de risque comme la permanence de l'auditeur chez un client. Elles révèlent tout de même que la crédibilité du processus de certification ISO 14001 peut être remise en question, en lien avec les problèmes d'indépendance à l'image des scandales dans le domaine de la vérification financière.

13 Contrairement à la certification ISO 14001, les enjeux de la permanence de l'auditeur ont été largement abordés dans le domaine de l'audit financier (Carey et Simnett, 2006 ; Gosh et Moon, 2005 ; Strohm, 2005 ; Vanstraelen, 2000 ; etc.). À ce titre, l'expérience de l'audit financier ne saurait être ignorée pour comprendre les enjeux dans le domaine des audits ISO 14001. D'une part, les pratiques de l'audit dans le domaine financier, tributaires de plusieurs siècles d'expériences, ont servi de modèles à plusieurs types d'audit, dont l'audit environnemental (Andrews *et al.*, 2001 ; Power, 1997). D'autre part, l'audit financier et l'audit

de certification ISO 14001 possèdent plusieurs similarités, surtout par rapport au principe de l'indépendance (De Moor et De Beelde, 2005 ; Mazurek, 2004 ; Andrews *et al.*, 2001 ; Karapetrovic et Willborn, 2000 ; Hillary, 1998). Le tableau 1 regroupe quelques-unes des similitudes.

Tableau 1. Quelques similarités et différences entre audit ISO 14001 et audit financier

	Vérification financière	Certification ISO 14001
Statut	Obligatoire	Volontaire
Organisme de contrôle	Autorité des marchés publics	Organisme d'accréditation
Principes de l'audit	Objectivité et indépendance	Objectivité et indépendance
Critères d'audit	Normes de vérification généralement reconnues (NVGR)	Norme ISO 14001
Certification	États financiers, sans comparaison de performances	Systèmes de gestion environnementale, sans comparaison de performance
Organisation	Publiques ou privées	Publiques ou privées
Firmes d'audit	Privées, à but lucratif (de plus en plus diversifiées)	
But visé	Confiance des investisseurs	Confiance des parties intéressées
Menaces à l'indépendance	la rémunération par le client, l'intérêt personnel, l'autoexamen, la familiarité ou la confiance et l'intimidation	

- 14 Fondamentalement, l'audit financier est encadré par diverses normes réglementaires, alors que l'audit ISO 14001 est une démarche volontaire. Si le premier se focalise sur les données financières et le second sur les données environnementales, ils visent tous deux la crédibilité de l'objet audité et la confiance des parties intéressées (De Moor et De Beelde, 2005 ; Andrews *et al.*, 2001 ; Power, 1997). Ils possèdent d'autres différences telles que la professionnalisation des auditeurs, la responsabilité légale, les normes de l'audit, etc. (Tedao *et al.*, 2011 ; De Moor et De Beelde, 2005 ;). Étant donné l'objet de l'étude, le présent article ne s'est pas attardé sur une analyse comparative détaillée de ces différences.
- 15 Toutefois, l'étude retient que les enjeux concernant l'indépendance des auditeurs peuvent être fondamentalement identiques, en raison notamment des aspects commerciaux des audits (Mazurek, 2004 ; Power, 2003). En effet, la vérification financière et la certification ISO 14001 sont généralement réalisées par des firmes privées à but lucratif (Mazurek, 2004 ; Power, 2003 ; Andrews *et al.*, 2001). Certaines firmes d'audit financier sont accréditées pour la certification ISO 14001. De fait, elles emploient des auditeurs agréés pour l'ISO 14001. L'audit financier et l'audit ISO 14001 sont également soumis aux mêmes principes de base, dont l'indépendance. Les règles d'indépendance sont souvent inscrites dans les codes de déontologie ou les règlements pour l'audit financier. Concernant l'ISO 14001, la norme ISO 17021 en est la référence. Dans tous les cas, les firmes de vérification et de certification et leurs auditeurs doivent respecter le principe d'indépendance et éviter les conflits d'intérêts afin d'assurer la confiance des investisseurs en la vérification financière, et celle des parties intéressées en la certification ISO 14001. En considérant le statut privé et lucratif des firmes d'audit, Mazurek (2004) estime que : « les deux types d'audit sont sujets à des conflits d'intérêts potentiels » (p. 18). De fait, l'indépendance est également soumise à des menaces identiques. Cet ensemble de similarités permet de soutenir que les différentes approches des enjeux de l'indépendance des auditeurs financiers, dont la permanence (Carey et Simnett, 2006 ; Beattie *et al.*, 1999), pourraient s'appliquer de manière similaire au processus de certification ISO 14001. L'expérience de la vérification financière peut donc s'avérer pertinente (Andrews *et al.*, 2001), d'une part pour comprendre comment la thématique a été traitée dans ce contexte, et d'autre part pour servir de support aux résultats de l'étude.

Controverses sur la permanence de l'auditeur

- 16 La vérification financière s'inscrit généralement dans une transaction contractuelle et commerciale entre la firme d'audit et l'organisation audité. La durée des contrats ainsi que celle du maintien des auditeurs sont très variables, allant de quelques jours à plusieurs mois (Vanstraelen, 2000). Lorsque la réglementation ne l'oblige pas, il peut s'agir d'une relation

permanente au sein de l'entreprise (ex. : la compagnie Enron et la firme Arthur Andersen). Le fait, pour un client, de recourir aux mêmes auditeurs suscite une polémique relative à ses répercussions sur l'indépendance et la qualité de la vérification (Strohm, 2005). Les études antérieures montrent que les impacts de la permanence sur l'indépendance des auditeurs et la qualité de l'audit ont été abordés en lien avec plusieurs variables (Casterella, 2010). Ont notamment été pris en compte :

- la qualité du rapport financier (Davis *et al.*, 2002 ; Geiger et Raghunandan, 2002 ; Johnson *et al.*, 2002 ; etc.) ;
- l'incidence des états financiers frauduleux (Carcello et Nagy, 2004 ; Hopwood *et al.*, 1994 ; Mutchler, 1985) ;
- la propension à émettre des opinions quant à la continuité d'exploitation pour des clients en situation difficile (Carey et Simnett, 2006 ; Hopwood *et al.*, 1994 ; Mutchler, 1985) ;
- la qualité des gains financiers (Chen, Lin et Lin, 2008 ; Chi et Huang, 2005) ;
- les ajustements anormaux dans les comptes de régularisation (Chi *et al.*, 2009 ; Chi et Huang, 2005 ; Kothari, Leone et Wasley, 2005 ; Myers *et al.*, 2003) ;
- etc.

- 17 Outre ces différentes approches sur la permanence de l'auditeur, d'autres études ont concerné la rotation des auditeurs (Lu, 2006 ; Favere-Marchesi et Emby, 2005 ; Chi *et al.*, 2004 ; Siegel, 1999 ; etc.). L'ensemble de ces recherches permet de montrer les différents axes possibles pour étudier la permanence des auditeurs. Cependant, les résultats des études antérieures dans le domaine financier sont très variables. En effet, selon les études considérées, la permanence de l'auditeur peut être favorable ou au contraire défavorable à l'indépendance de l'auditeur et à la qualité de la vérification

La permanence de l'auditeur : source de renforcement de l'indépendance et de la qualité de la vérification

- 18 Selon certains auteurs, la permanence du mandat de l'auditeur chez un client n'aboutit pas forcément à la compromission de son indépendance ou de la qualité de la vérification (Carey et Simnett, 2006 ; Iyer et Rama, 2004 ; Myers *et al.*, 2003 ; Shockley, 1981). Gendron *et al.* (2006) mentionnent d'ailleurs que l'engagement associé à la permanence de l'auditeur n'entache pas nécessairement le respect à ses codes d'éthique professionnels ni à ses valeurs liées à l'indépendance.
- 19 Toutefois, une longue permanence chez un client paraît constituer, pour l'auditeur, un facteur d'amélioration de la connaissance du système du client. Cela peut aboutir à une vérification d'excellente qualité dans laquelle l'auditeur serait moins dépendant du client (Ghosh et Moon, 2005 ; Shockley, 1981). Il développe en effet une expertise liée à sa familiarité avec les opérations du client. Ce qui favorise une meilleure compréhension qui lui permet d'être plus critique et efficient dans sa vérification (Myers *et al.*, 2003 ; Copley et Doucet, 1993 ;). L'influence positive de la permanence apparaîtrait à partir de la troisième année du mandat de vérification selon Carey et Simnett (2006). Cette période, selon ces auteurs, étant caractérisée par un apprentissage du système du client par l'auditeur.
- 20 La connaissance du client et de son système est considérée comme favorable et nécessaire au renforcement de la qualité de la vérification et l'indépendance de l'auditeur. Cette idée est soutenue par certains auteurs qui associent plus de risques d'erreurs et de contentieux aux nouveaux auditeurs ainsi qu'aux vérifications durant les relations à court terme entre le client et l'auditeur (Vanstraelen, 2000 ; Petty et Cuganesan, 1996 ; Berton, 1991). D'autres encore attribuent une plus grande probabilité de fraude aux premières années de la relation client-auditeur (Casterella, 2010 ; Carcello et Nagy, 2004). Par exemple, Casterella (2010) associe les situations problématiques des entreprises en faillite à cette période. Ces situations sont généralement attribuées à la méconnaissance de l'auditeur sur le client et ses opérations. Durant les premières années d'un mandat, l'auditeur aura tendance à se fonder sur les estimations de la partie vérifiée (Myers *et al.*, 2003 ; Solomon *et al.*, 1999). Cette orientation met en péril son indépendance et son esprit critique lors de la collecte des preuves (Geiger et Raghunandan, 2002). Dans ce contexte, DeAngelo (1981b) associe la détection de fraudes et la courbe d'apprentissage de l'auditeur.

- 21 En somme, la qualité de la vérification et l'indépendance de l'auditeur semblent inhérentes à la durée de l'apprentissage et de la familiarité du système du client. Un long mandat devient donc consubstantiel à l'influence positive de la permanence de l'auditeur. Cependant, cette perception ne fait pas l'unanimité (Vanstraelen, 2000).

La permanence comme risque pour l'indépendance et la qualité de la vérification

- 22 Une longue permanence de l'auditeur peut aussi avoir des conséquences négatives sur la qualité de la vérification et son indépendance (Vanstraelen, 2000 ; Tan, 1995 ; Deis et Giroux, 1992 ; Shockley, 1981). En effet, elle crée une familiarité qui peut entraîner une baisse de vigilance (Tan, 1995) ou influencer négativement sur l'opinion critique de l'auditeur en l'installant dans un certain « confort de confiance » développé avec le temps (Alleyne et al., 2006 ; Bakar et al., 2005 ; Vanstraelen, 2000). Cette familiarité aboutit à une absence de réserve sur les données vérifiées, selon Vanstraelen (2000) ou à la « complaisance, le manque d'innovation et de rigueur » (p. 789) selon Shockley (1981). Casterella (2010) juge qu'une longue relation peut créer, progressivement et de manière inconsciente, une confiance et une proximité entre les deux parties. D'où une altération de la vision critique et du scepticisme de l'auditeur. Finalement, la connaissance du système s'effrite au détriment d'une relation de familiarité avec le client (Gray et Manson, 2005) compromettant l'indépendance de l'auditeur (Knapp, 1991).
- 23 Au total, ces positions opposées situent les risques de la permanence de l'auditeur, dans sa relation avec le client, à la fois sur le court et le long terme (Copley et Doucet, 1993 ; Knapp, 1991). Toutefois, la rotation apparaît comme une des solutions à la familiarité dans le domaine de la vérification financière.

La rotation de l'auditeur : une solution problématique

- 24 La rotation consiste à remplacer l'auditeur au bout d'une période donnée sur un mandat. Elle constitue l'une des solutions mises en œuvre suite aux scandales financiers des années 2000 impliquant des firmes d'audit telle Arthur Andersen (Ghosh et Moon, 2005 ; Hamilton et al., 2005 ; Myers et al., 2003). Cependant, son influence sur la qualité de la vérification et l'indépendance des auditeurs est mitigée et rejoint la polémique sur la permanence de l'auditeur. En effet, pour certains, la rotation apporte un regard neuf qui peut améliorer la qualité de la vérification et l'indépendance de l'auditeur (Lu, 2006 ; Chi et al., 2004). En revanche, d'autres estiment qu'elle peut entraîner une perte de compétence et influencer négativement la qualité de la vérification (Favere-Marchesi et Emby, 2005 ; Siegel, 1999). Ce risque est attribuable à la méconnaissance du système du client dans les premières années de la rotation (Johnson et al., 2002 ; Petty et Cuganesan, 1996 ; Berton, 1991). La détermination d'une durée de mandat optimale demeure toutefois difficile à établir lorsque la loi ne l'impose pas. Par exemple, trois ans de relation avec un client seraient convenables selon Carcello et Nagy (2004), Vanstraelen (2000) et Petty et Cuganesan (1996). Cependant, Shockley (1981) situerait cette durée à cinq ans, car au-delà, l'objectivité de l'auditeur peut régresser. Il n'existe pas non plus de consensus au niveau des législations, car les pratiques varient selon les pays (Vanstraelen, 2000). Par exemple, aux États-Unis, la loi Sarbanes-Oxley fixe la rotation du chef auditeur après cinq ans. Par contre au Canada, le code de l'International ethics standards board for accountants (IESBA fixe la période à sept ans pour la vérification d'une entité cotée (ICCA, 2009).
- 25 Finalement, les divergences sur la permanence de l'auditeur et sa rotation reflètent la complexité de cette question. Dans une large mesure, elle peut s'intégrer dans la dimension économique de la relation contractuelle auditeur-client qui se veut « gagnant-gagnant ». Hors toutes contraintes réglementaires sur la durée, cette relation reste une entente bilatérale basée sur des calculs opportunistes (DeAngelo, 1981a). Chaque partie recherche des profits en limitant ses coûts de transaction associés à la rotation de l'auditeur (Hamilton et al., 2005 ; Myers et al., 2003 ; Williamson, 1985 ; DeAngelo, 1981a). Notamment en ce qui concerne les négociations, les appels d'offres ou encore les charges d'apprentissage du nouvel auditeur, etc. Par ailleurs, un client bénéficiant d'un bon rapport qualité-prix en plus de services spécialisés serait moins enclin à changer d'auditeur (Levinthal et Fichman, 1988 ; DeAngelo, 1981b ;). Quant à l'auditeur, l'expérience acquise durant le mandat sur le système audité est difficile

à comptabiliser (Levinthal et Fichman 1988). Cet acquis peut lui assurer des vérifications supposément de qualité et contribuer à sa réputation auprès de potentiels clients. Cet ensemble de comportements opportunistes justifierait en partie l'absence de consensus sur la rotation et la permanence de l'auditeur.

- 26 De façon générale, l'expérience de la vérification financière permet de comprendre les répercussions possibles de la permanence sur d'autres types d'audits, comme les audits ISO. En considérant les similarités entre la vérification financière et le processus de certification ISO 14001 (De Moor et De Beelde, 2005 ; Mazurek, 2004 ; Power, 1997), on peut supposer que les problèmes de permanence des auditeurs financiers sont assez similaires à ceux liés au processus de certification ISO 14001. Toutefois, le débat actuel reste spécifique au contexte financier, et la question n'a pas été explorée dans le cadre des audits ISO 14001, qui est différente de celui des audits financiers. Par exemple, selon certains auteurs, la durée optimale du mandat auditeur-audit est d'environ trois ans (Carcello et Nagy, 2004 ; Vanstraelen, 2000). Or, cela correspond à la durée d'un cycle de certification ISO 14001. Dans ce contexte, une étude exploratoire auprès des professionnels de l'audit ISO 14001 peut contribuer à porter un éclairage nouveau sur des problèmes susceptibles d'hypothéquer la crédibilité et la légitimité du processus de certification.

Méthodologie de la recherche

- 27 L'objectif de cette étude est d'explorer les enjeux et les conditions sous-jacents à la permanence de l'auditeur dans le contexte de la certification ISO 14001. L'étude s'appuie sur des entretiens semi-dirigés auprès de 36 professionnels et auditeurs externes engagés dans le processus de certification ISO 14001. L'approche qualitative inductive a été adoptée pour faciliter la compréhension du phénomène de la permanence de l'auditeur à partir de leurs expériences et leurs vécus (Thomas, 2006 ; Miles et Huberman, 2003 ; Strauss et Corbin, 1998). Ainsi, l'exploration cherche à comprendre :

- les pratiques courantes concernant la permanence des auditeurs dans le processus de certification ISO 14001 ;
- les répercussions de la permanence sur l'indépendance et la qualité de l'audit ISO 14001 ;
- les approches de solutions mises en œuvre pour éviter les effets pervers pouvant découler de la permanence.

Choix de l'échantillon

- 28 Le choix des participants s'est porté sur six (6) catégories de professionnels ayant une relation directe ou indirecte avec la mise en œuvre et/ou avec le processus de certification des SGE ISO 14001. Ce choix diversifié visait à obtenir des informations pertinentes et variées selon différentes expériences socioprofessionnelles pour cerner la permanence de l'auditeur (Gendron *et al.*, 2006 ; Creswell, 1998). Ainsi, une expérience d'au moins deux (2) ans a été exigée pour les participants décrits dans le tableau 2.

Tableau 2. Liste des participants à l'étude

Participants	Nombre = 36
Vérificateurs du Conseil canadien des normes (organisme d'accréditation)	3
Auditeurs permanents (pour 4 registraires)	7
Auditeurs pigistes (contractuels) et consultants	8
Gestionnaires d'organismes de certification ISO 14001	6
Consultants de systèmes de gestion environnementale	9
Responsables environnement d'organisations certifiées ISO14001	3

- 29 Les participants ont été sélectionnés, dans un premier temps, à partir des banques d'adresses sur les sites Internet des associations des vérificateurs environnementaux, des organismes de certification, des organismes de consultants en système de gestion environnementale et des organisations certifiées ISO 14001. La prise de contact s'est effectuée par courriel et avec

un suivi téléphonique. En second lieu, la sélection par référencement (Miles et Huberman, 2003) a permis de recenser plus de la moitié des répondants ayant une bonne connaissance du processus de certification ISO 14001.

Collecte des données

- 30 Au total, trente-six (36) entrevues semi-dirigées individuelles, basées sur un guide d'entretien, ont permis de collecter les données entre avril 2007 et novembre 2009. Le guide d'entretien a été préalablement testé auprès de douze (12) répondants afin de mieux expliciter certaines questions. Chaque entretien, d'une durée moyenne de 1 h 30, a été enregistré. Vingt (20) entrevues se sont déroulées en face à face et seize (16) par téléphone. Cette combinaison de techniques a principalement permis de pallier à l'éloignement géographique de certains participants (Stephens, 2007 ; Trief *et al.*, 2003). En effet, le téléphone a favorisé les entrevues avec certains répondants en activité dans des régions éloignées. Les renseignements fournis par les répondants au téléphone et en face à face restent sensiblement équivalents (Holt, 2010 ; Stephens, 2007 ; Trief *et al.*, 2003). Dans les deux cas, l'établissement de la confiance avec les répondants a reposé sur la remise et l'explication d'une copie du protocole de recherche validé par le Comité d'éthique indépendant de l'Université Laval. Ce protocole garantissait l'anonymat des répondants ainsi que la confidentialité de l'information recueillie.
- 31 L'étude s'est limitée à trente-six entrevues. En effet, il est apparu une « saturation théorique » (Creswell, 1998 ; Strauss et Corbin, 1998) à partir de la vingtième entrevue. Ainsi, les renseignements recueillis devenaient très répétitifs et semblables. Toutefois, pour honorer les entretiens qui avaient été antérieurement planifiés ainsi que pour confirmer les tendances précédemment observées, nous avons poursuivi les entrevues avec les 36 professionnels retenus.
- 32 Outre les entrevues, des renseignements complémentaires ont été recueillis à partir des sites Internet des organismes de certification et de certains documents remis par des répondants.

Analyse des données

- 33 Chaque entretien a été retranscrit mot à mot sur un logiciel de traitement de texte avant d'être intégré sur le logiciel d'analyse qualitative Nvivo7. Durant tout le processus d'analyse, des précisions et des compléments d'information étaient demandés par courriel ou par téléphone à certains répondants. L'analyse s'est appuyée essentiellement sur les données d'entrevue, suivant la démarche de la théorie ancrée (*Grounded theory*) (Thomas, 2006 ; Locke, 2001 ; Strauss et Corbin, 1998). En effet, il était nécessaire de rechercher la compréhension de la permanence de l'auditeur à l'intérieur des données reflétant l'expérience des participants. Ainsi, plusieurs données ont été fusionnées pour construire des unités de sens autour de différentes catégories. Celles-ci permettaient l'interprétation des informations pertinentes en lien soit avec les questions de permanence, soit avec leurs influences sur l'indépendance de l'auditeur et la qualité de la vérification. Ce processus a été facilité par le logiciel Nvivo 7 qui, d'une part, permettait le classement et la structuration des catégories clés et, d'autre part, contribuait à lier des extraits pertinents à ces dernières. Finalement, le processus d'analyse a permis de répondre à l'objectif de l'étude à partir d'une vingtaine de catégories émergentes regroupées dans le tableau 3 autour de trois (3) thématiques présentées dans l'analyse des résultats.

Tableau 3. Répartition des catégories (Cat.) sur la permanence de l'auditeur

Cat.1	Cat.2	Cat.3	Sources
Durée contrat et permanence de l'auditeur	Perception générale sur la durée de contrat	Connaissance durée réelle et pratique	24
		Renforce positivement l'audit	23
		Compromet potentiellement l'audit	17
		Jours d'audit courts pour favoriser la familiarité	5

		Professionalisme contre familiarité	9
		Motivation au maintien d'un auditeur	28
	Permanence renforce positivement audit et indépendance	Meilleure connaissance du système et gain de temps	12
		Plus value et amélioration continue	9
		Efficacité et ciblage des forces et faiblesses	11
	Compromission de l'indépendance	Relation amicale et familiarité (manque de rigueur et complaisance)	10
		Biais de perception	7
		Confiance générale et baisse de vigilance	6
	Motivations au maintien de l'auditeur	Volonté du client : stabilité, évitement de réapprentissage, gain de temps	16
		Volonté du registraire : règles non formelles	10
		Rotation en cas de problèmes	7
		Volonté du registraire : disponibilité d'auditeur et gain en temps et argent	9
		Inertie humaine	1
		Réalité du terrain : adaptation pour rotation	6
		Volonté de l'auditeur : professionnalisme, suivi, gain d'efficacité	3
		Favorable à l'apprentissage selon client	8
		Favorable à l'apprentissage selon registraire	4
		Favorable à l'apprentissage selon auditeur	4
	Rotation des auditeurs	Souhait de rotation après deux cycles	6

Analyse des résultats

34 L'analyse des résultats n'a pas montré de différences significatives dans les réponses obtenues auprès des différents types de répondants. Pour mieux saisir la signification et les conséquences inhérentes à la permanence de l'auditeur, les résultats de l'étude ont porté sur les catégories suivantes :

- les pratiques courantes de la durée des mandats des auditeurs et leurs motivations ;
- les influences de la durée des mandats sur l'indépendance et la qualité des audits de certification ;
- les mesures d'atténuation des risques liés à la permanence proposées par les répondants.

Pratiques contractuelles et motivations au maintien de l'auditeur

Le maintien de l'auditeur : une tendance dans la certification ISO 14001 ?

- 35 L'analyse des données sur la pratique contractuelle indique, selon environ 80 % des répondants, que la durée contractuelle correspond au cycle de trois ans de la certification ISO 14001. Dans la majorité des cas, la même équipe d'évaluation ou le même auditeur reste responsable du dossier durant ce cycle. Toutefois, les répondants estiment que la pratique est caractérisée par une absence de règles formelles et fermes qui favorise principalement des contrats d'une durée variable sous l'influence principale du client.
- 36 Dans ce contexte, selon la majorité des répondants, le renouvellement des contrats avec le même registraire constitue une pratique courante et dominante dans le processus de certification ISO 14001. Ainsi, la durée moyenne observée à partir des données est d'au moins deux cycles, soit six ans, durant lesquels les mêmes auditeurs sont reconduits chez le même client. Au moins trois responsables d'organismes de certification mentionnent qu'ils sont en contrat avec les mêmes clients depuis plus d'une douzaine d'années. Par contre, au moins cinq répondants reconnaissent qu'il existe souvent des contrats à très court terme ou des ruptures inopinées après un cycle de certification pour diverses raisons (insatisfaction, prix compétitifs, etc.). En somme, le recours aux mêmes auditeurs chez un client est une pratique courante dans le processus de certification ISO 14001. Les extraits suivants illustrent les propos des répondants :

Le cycle de certification est de trois ans. Le contrat peut durer seulement un cycle ou plus. [Responsable de vérification 1 du Conseil canadien des normes].

Ça dure aussi longtemps que le client veut continuer avec nous. Depuis une douzaine d'années qu'on a démarré les activités, je dirais qu'on a près de 160 clients et qu'au moins 90 % d'entre eux sont toujours avec nous depuis le début. [Responsable de l'organisme de certification 4].

Moi j'audite tous les ans les mêmes entreprises depuis 2000. [Auditeur pigiste 4].

Motivations du maintien d'un auditeur sur plusieurs cycles de certification

- 37 L'analyse du discours des répondants fait ressortir 4 raisons interdépendantes ou complémentaires, pour justifier surtout le maintien d'un auditeur durant plusieurs cycles de certification. Elles touchent toutes les parties prenantes (client, organisme de certification et auditeur) et concernent :
- la volonté du client de conserver le même auditeur ;
 - l'apprentissage du système versus la minimisation des coûts de transaction ;
 - les contraintes organisationnelles et financières des registraires ;
 - la volonté des auditeurs.

La volonté du client de conserver le même auditeur

- 38 Les données révèlent une forte influence du client sur le contrat de certification ISO 14001 ainsi que sur le maintien des auditeurs. En effet, environ 57 % des répondants soutiennent que le maintien d'un auditeur relève surtout de la volonté du client. Celle-ci repose sur deux dimensions essentielles. D'une part, elle est liée à la satisfaction du client sur l'approche sociale (savoir-être) de l'auditeur et sa façon de travailler ou son approche technique (savoir-faire). Autrement dit, l'appréciation du professionnalisme de l'auditeur constitue un facteur déterminant dans son maintien par le client. Dans le cas contraire, il exige un changement d'auditeur. D'autre part, la seconde dimension est associée à la sécurité d'informations industrielles confidentielles. En effet, l'auditeur intervient sur un système bâti selon diverses données, parfois sensibles, que le client veut protéger du public et de ses concurrents. Le changement d'auditeur représente une menace à la sécurité de ces données internes.
- 39 Toutefois, cette forte influence du client sur la relation contractuelle constitue un risque permanent pour l'indépendance. En effet, selon deux répondants, la volonté dominante du client sert parfois de moyen de pression voire donne lieu à une forme de chantage lorsque le registraire veut changer d'auditeur. Paradoxalement, très peu de répondants relèvent ces

risques pour la liberté et l'indépendance de l'auditeur. Au contraire, au moins la moitié des répondants perçoit dans son maintien une stabilité et une continuité dans le suivi du système. Les extraits suivants témoignent de ces différentes perceptions :

Je dirais que 80 % des clients ont tendance à ravoire le même auditeur, car il connaît le système et maîtrise les non-conformités qu'il a données, par contre, d'autres sont bien contents après trois années quand on leur annonce un nouvel auditeur. [Directeur d'un organisme de certification 2].

Il est parfois pénible pour le client d'ouvrir au début son système à un étranger. Dès lors, si tu veux effectuer une rotation des auditeurs ou changer un membre de l'équipe, il lève le drapeau rouge pour menacer : « si vous m'enlevez cette équipe-là, je change de registraire ». [Auditeur permanent retraité].

Le registraire est à la fois un vérificateur et un fournisseur de service. Dans ce contexte, c'est sûr que si les résultats plaisent au client, il va le reconduire. [Responsable environnement 1 d'une organisation certifiée].

L'apprentissage du système versus la minimisation des coûts de transaction

40 L'analyse des données montre que le processus de vérification exige une bonne connaissance du SGE. Celle-ci s'acquiert au fil des audits, avec l'aide du client, et non dès la certification initiale. Selon environ 57 % des répondants, l'apprentissage et la connaissance du système du client constituent un important facteur incitant au maintien des auditeurs. Il favorise la stabilité et la continuité et évite le réapprentissage du SGE. Ces aspects motivent donc la décision du client selon environ 28 % des répondants, ainsi que celles de l'organisme de certification et de l'auditeur pour environ 14 % des interrogés, dans chaque cas.

41 En outre, les répondants considèrent d'une part que l'apprentissage est indispensable pour la qualité de la vérification (DeAngelo, 1981b), et d'autre part qu'il constitue un gain d'investissement financier pour les trois parties prenantes. Ainsi, l'auditeur ne réinvestit plus son temps en apprentissage pour mieux cibler les points faibles du système. Quant au client et à l'organisme de certification, ils évitent les coûts de transactions en maintenant un auditeur qui maîtrise le SGE (Hamilton *et al.*, 2005 ; Myers *et al.*, 2003 ; DeAngelo, 1981a). Au moins deux répondants soulignent que le client tire de cette expertise un gain en temps et en argent qu'il devrait consacrer au coaching d'un auditeur débutant pour le familiariser à des procédures souvent complexes. Quant à l'organisme de certification, selon deux responsables interrogés, l'évitement du réapprentissage constitue un gain en salaire. Un auditeur retraité qualifie ces justifications d'« inertie humaine du moindre effort » de la part des parties prenantes. Les extraits suivants représentent la perception des répondants :

La stabilité des auditeurs est souvent demandée par les clients. Les entreprises trouvent même désagréable de voir de nouvelles figures chaque année parce qu'ils doivent réexpliquer et refaire le coaching du nouvel auditeur pour le familiariser avec le système. [Auditeur permanent 2].

L'avantage évidemment est qu'on n'est pas obligé de refaire la formation complète des auditeurs, parce que le premier audit en fait, c'est l'auditeur qui apprend à savoir comment fonctionne l'entreprise. On gagne énormément de temps [Responsable environnement 2 d'une organisation certifiée].

Les auditeurs venant plusieurs fois ont un avantage de connaître les lieux et les façons de faire, ce qui peut paraître un avantage au niveau des ressources puis du temps que cela prend, donc en argent pour faire l'audit. [Consultant 9 ISO d'une firme privée].

Les contraintes organisationnelles et économiques des registraires

42 Les répondants associent également le maintien des auditeurs chez le même client à des contraintes organisationnelles et économiques des organismes de certification. Celles-ci se

traduisent par la politique interne de rotation de chaque registraire, la recherche de profit économique et la disponibilité d'auditeurs externes.

- 43 En premier lieu, selon environ 35 % des répondants, le principe de base d'un contrat en fonction des 3 ans du cycle de certification n'est pas formellement respecté. En pratique, les politiques et les règles internes varient d'un registraire à l'autre. Ainsi, selon eux, certains registres effectuent des rotations après le deuxième cycle de certification, soit six ans ou même bien avant. Le directeur d'un organisme de certification mentionne qu'il applique la rotation après le deuxième cycle. Par contre, un autre préfère maintenir plus longtemps l'auditeur chez le client pour assurer une continuité. Quel que soit le cas, selon au moins la moitié des répondants, l'absence de règles formelles soumet le registraire à la volonté du client sur le maintien d'un auditeur. Les registres s'adaptent plus à la réalité du terrain selon leurs besoins et ceux des clients. Un vérificateur du CCN reconnaît cette faiblesse des règles sur la rotation des auditeurs, qui reste aléatoire et très rare. Toutefois, il semble accepter la situation du moment que l'auditeur demeure performant. Ainsi, selon environ 25 % des répondants, la rotation d'un auditeur intervient lors des situations suivantes : l'apparition de conflits d'intérêts, le constat d'erreurs techniques dans les vérifications (performance), les conflits de comportement (incompatibilité entre auditeur et client) ou la rupture du contrat avec un auditeur pigiste. Les extraits suivants sont assez représentatifs des propos des répondants sur ces questions :

Comme politique, nous considérons que pendant six ans un auditeur a fait pas mal le tour de la question et théoriquement devrait laisser sa place à un autre. Avant, la rotation intervenait chaque trois ans, mais des clients disaient : « moi ça va bien avec mon auditeur, j'aime sa façon de travailler je vais le garder encore » ! La règle de trois ans était plus ou moins respectée. Alors, nous avons accommodé le client en fixant la rotation aux six ans qu'on trouve plus réalistes et applicables. [Responsable de programme de certification d'un organisme de certification 1].

Il n'y a pas une règle formelle écrite habituellement pour plusieurs organismes de certification. Même pour de très bons organismes. Tout dépend souvent de la performance. Un auditeur tout à fait correct peut être assigné pour 3 à 5 ans au même mandat. Puis c'est peut-être tout à fait acceptable et dans une autre situation c'est l'inverse. [Vérificateur 3 du CCN].

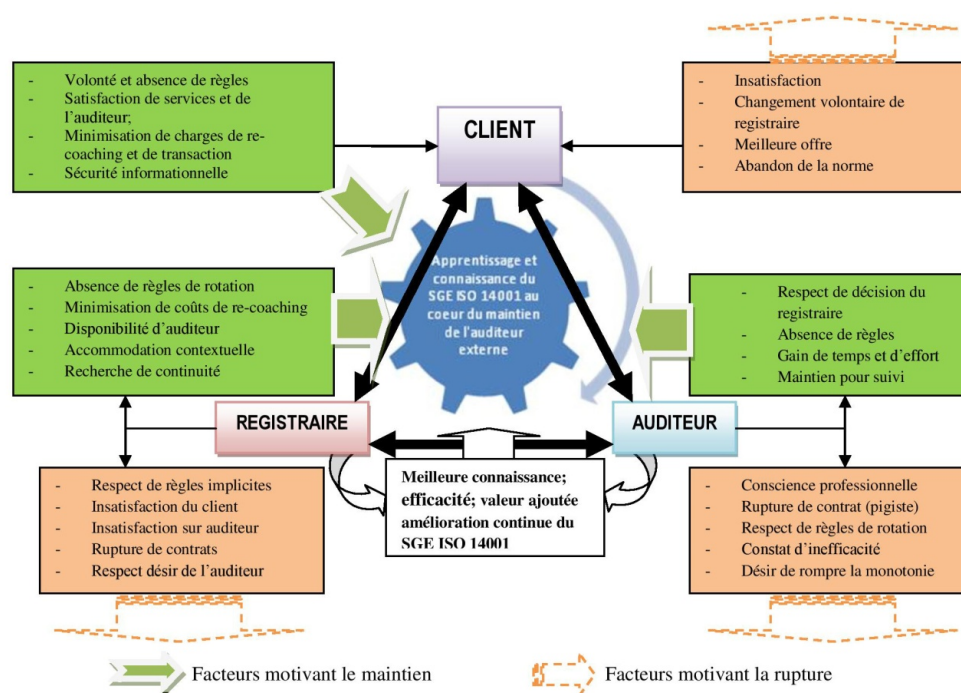
- 44 En deuxième lieu, au moins 32 % des répondants estiment que les organismes de certification sont confrontés à deux contraintes qui militent en faveur du maintien des auditeurs sur plusieurs cycles de certification : la disponibilité des auditeurs et les charges financières. Concernant la disponibilité des auditeurs, elle est marquée selon les répondants par :
- le faible nombre d'auditeurs certifiés salariés en système de gestion environnementale chez les organismes ;
 - la concentration des demandes d'audit généralement entre l'été et l'automne ;
 - la surcharge de travail par rapport à la capacité d'auditeurs salariés, menant à l'emploi de contractuels ;
 - la situation géographique des clients à travers le Canada concourant au maintien des auditeurs proches des clients.
- 45 Le maintien de l'auditeur sur plusieurs cycles de certification devient donc un palliatif au manque d'auditeurs, ce qui, selon au moins trois répondants, pose un problème opérationnel pour une rotation tous les trois ans.
- 46 Quant aux contraintes financières, les répondants estiment que les organismes de certification tirent un profit économique du maintien des auditeurs. En effet, la localisation géographique des auditeurs près des clients permet de minimiser les frais de transports et d'hôtel. Ces auditeurs sont très souvent des pigistes qui ne représentent pas une charge salariale permanente pour l'organisme de certification. Cela permet aussi de rencontrer les exigences économiques des clients. L'extrait d'entrevues suivant illustre les contraintes susmentionnées :

Le défi de notre organisme, c'est le nombre peu élevé d'auditeurs comme d'autres grands registres. Le problème se pose de façon un peu plus aiguë du côté

environnemental. Je suis le seul spécialiste d'enregistrement, il y a mon patron qui fait les audits aussi. Alors, nous avons quelques auditeurs à la pigne qu'on a tendance à assigner auprès des mêmes entreprises surtout pour des raisons d'efficacité de coût. On a plusieurs clients dans la région de Toronto, dont deux de nos auditeurs pigistes s'occupent et c'est plus efficace. En plus, recourir aux auditeurs locaux permet de rencontrer les exigences économiques du client. [Auditeur permanent 3].

- 47 Au-delà de toutes ces motivations, environ 7 % des répondants estiment que le maintien de l'auditeur relève souvent de sa propre volonté. En effet, pour des questions de professionnalisme, certains auditeurs demandent à être maintenus pour assurer un meilleur suivi. Par contre, après plusieurs cycles, d'autres estiment qu'ils deviennent moins critiques et préfèrent abandonner le dossier.
- 48 Au total, l'analyse des motivations montre que la permanence d'un auditeur relève à la fois de la responsabilité de l'organisme de certification, du client et de l'auditeur. La figure 1 résume globalement la position des répondants impliquant ce trio d'acteurs.

Figure 1. Motivations du maintien de l'auditeur ISE 14001 selon le trio client-auditeur-registraire



Les influences de la permanence de l'auditeur

- 49 L'analyse des données fait ressortir deux positions opposées essentielles, sur les effets et les conséquences d'un long mandat sur l'indépendance et la qualité du processus de certification ISO 14001, à savoir :

- une vision résolument optimiste soutenant qu'un long mandat est positif pour la vérification et ne nuit pas à l'indépendance ;
- une vision plus nuancée reconnaissant les risques de compromission de l'indépendance du fait de la familiarité.

Vers une amélioration de la qualité de l'audit ?

- 50 De prime abord, environ 76 % des répondants estiment qu'une longue permanence peut renforcer positivement la qualité de l'audit de certification sans entamer l'indépendance de l'auditeur. Ils fondent leur position sur trois facteurs interdépendants :

- la durée favorisant une meilleure connaissance du système du client ;
- la durée favorisant l'efficacité et l'efficience de l'audit ;
- la durée favorisant l'amélioration continue et une valeur ajoutée.

- 51 En premier lieu, environ 52 % des répondants soutiennent que la durée favorise une meilleure connaissance du système par l'auditeur. Ceci induit une économie du temps d'apprentissage du SGE du client (comme mentionné plus haut). Selon ces répondants, cette connaissance permet à l'auditeur de mieux se concentrer sur la vérification. Ils considèrent que la méconnaissance des procédures et du domaine spécifique associé au système constituerait même un risque pour la qualité et l'indépendance de l'auditeur. En effet, ce dernier, se retrouvant limité aux données présentées par le client, serait plutôt soucieux de mieux les comprendre que d'en faire une analyse critique et objective. Bien que les répondants s'accordent sur la nécessité de connaître le système du client, ils précisent difficilement la durée idéale pour acquérir cette connaissance. Néanmoins, la tendance, d'au moins la moitié des répondants, situe cette période de bonne appréhension du SGE à partir de la troisième année et jusqu'à la fin de la sixième année, soit entre deux cycles de certification. Sans évoquer explicitement les problèmes d'indépendance, ces répondants présentent même les premières années du processus de certification comme étant assez superficielles et risquées. Leur discours laisse supposer que l'étape de certification initiale manquerait de rigueur et d'objectivité. Les extraits suivants sont représentatifs de leur perception :

Je trouve que cela a beaucoup d'avantages au niveau justement de la connaissance de l'entreprise et puis d'avancer. Quand on fait un audit pour la première fois, il ne faut pas se le cacher, on ne connaît pas l'entreprise, on ne connaît pas sa façon de faire alors c'est un survol. On regarde l'implantation de la norme, on regarde son maintien, mais on va vraiment survoler la première fois. Le fait d'y aller d'année après année on peut mieux structurer, je pense, notre audit puis aller chercher des points qu'on veut approfondir ou changer des éléments. [Auditeur pigiste 1].

La problématique est qu'un auditeur va aller dans une entreprise avec laquelle il est peu familier, soit au niveau des procédures ou des processus industriels, des matériaux, des produits qu'ils utilisent. Cela peut limiter ces observations. [Auditeur pigiste 7].

- 52 En deuxième lieu, la connaissance du système à travers le maintien de l'auditeur est mise en lien, par environ 47 % des répondants, avec la recherche de l'efficacité et de l'efficience de la vérification. Cela se traduit par l'emphase sur les forces et les faiblesses du système ainsi que l'orientation appropriée du plan d'audit et des recommandations. Les répondants soulignent un autre aspect du processus qui tient plus des obligations du contrat de service entre l'auditeur et le client. En effet, ce dernier s'attend à ce que la vérification lui soit profitable du point de vue de la qualité et de l'objectivité. Selon un vérificateur du CCN, rares sont les clients qui vont payer un registraire et exiger un mauvais auditeur. Les auditeurs et les registraires interrogés semblent garder à l'esprit cette obligation de rendement à laquelle est implicitement associée la survie de leur contrat. Dans ce contexte, très peu de répondants ont insisté sur l'indépendance et l'impartialité qui doivent demeurer, malgré la recherche de l'efficience et de l'efficacité. Ils associent plutôt ces avantages à la nature de la norme ISO 14001, qui comporte une évolution du SGE, à laquelle ils semblent très attachés. Ainsi, au moins cinq auditeurs interviewés mentionnent qu'ils considèrent minimalement le système afin de suivre efficacement son évolution durant leur maintien sur le dossier. Les extraits suivants illustrent ces différents aspects du maintien de l'auditeur sur une longue période de contrat :

Avec ISO 14001, la première année on ne s'attend pas à avoir des performances extraordinaires, on s'attend à ce qu'on réponde minimalement, ensuite on va les voir progresser et puis au bout de la troisième année théoriquement on devrait être en mesure d'avoir un système qui commence à avoir un effet extrêmement positif sur l'amélioration de la performance environnementale. [Auditeur permanent 5].

Après les deux premières années quand on débarque chez le client on est plus efficace à titre d'auditeur parce qu'on connaît les points faibles du système donc on travaille, presque exclusivement sur les points faibles (...). On oriente donc notre plan d'audit.[...] Dans ce sens-là, si on est à un deuxième cycle d'audit, rendu à la

troisième ou quatrième année sur six, on commence à être plus pointu. À la limite, ça pourrait être bénéfique pour le client qu'on travaille sur ses points faibles plutôt que de faire de la complaisance. [Auditeur permanent 1].

- 53 En troisième lieu, environ 39 % des répondants jugent que le maintien d'un auditeur a pour avantage d'apporter une valeur ajoutée ainsi que l'amélioration continue du système. La valeur ajoutée se traduit, selon eux, par le suivi approprié de la mise en œuvre des recommandations des vérifications précédentes, basées sur les forces et les faiblesses pertinentes. Dans cette perspective, l'auditeur peut suivre l'évolution et voir dans quelle mesure le SGE a subi une amélioration. Cet aspect traduit la dynamique de l'amélioration continue qui est le fondement de la norme ISO 14001. Il ressort de manière implicite que les jours consacrés à l'audit, variant entre trois et quatre, ne semblent pas suffisants pour mieux appréhender le système et favoriser son amélioration. Dès lors, le maintien de l'auditeur apparaît en pratique comme une solution. L'analyse des données montre que tous les répondants restent attachés à ce fondement, au risque de négliger ou minimiser les apparences de conflits d'intérêts. En effet, les responsables environnement des entreprises certifiées interrogés sont unanimes sur le maintien de l'auditeur pour assurer l'amélioration continue de leur SGE. Certains ne voient même pas d'inconvénient à utiliser un ancien employé reconverti en auditeur externe pour ce faire. La valeur ajoutée et l'amélioration continue sont traduites dans les extraits suivants :

Changer d'auditeur, ça peut être bon sur un certain point, mais avoir toujours le même, ça permet aussi d'avoir un suivi de l'évolution et de l'amélioration. Pour valider l'amélioration continue, c'est plus facile pour lui s'il a vu le système avant. [Responsable environnement d'un client certifié 3].

De prime abord, on pourrait penser qu'il y aurait un conflit d'intérêts, mais l'avantage d'utiliser cet ancien employé devenu auditeur externe, c'est que cette personne connaît notre système à fond vu qu'il travaillait lui-même à monter les procédures au niveau de notre système qualité – il n'était pas en ce moment au niveau de l'environnement - donc en prenant une personne qui a une telle connaissance de notre système on peut juste l'améliorer. [Responsable environnement 1 d'une organisation certifiée].

Des risques de compromission ?

- 54 En dépit de l'intérêt manifesté par la majorité des participants sur le maintien d'un auditeur chez un client, il ressort de cela que dans environ 56 % des entrevues qu'il existe tout de même un risque de compromission de l'indépendance et de la qualité de l'audit, ainsi qu'une possibilité de conflits d'intérêts inhérente à ce maintien. Les répondants soutiennent cette position à partir de trois principaux arguments :
- la familiarité comprise comme relation sociale entraînant un manque de rigueur ;
 - la familiarité technique avec le système de gestion environnementale favorisant un biais de perception ;
 - la situation de confort et de confiance (auditeur-audit) entraînant un manque d'esprit critique et d'objectivité.
- 55 En premier lieu, environ 58 % des répondants dans cette sous-catégorie estiment que le maintien de l'auditeur peut favoriser une familiarité sociale entre le client et l'auditeur durant plusieurs cycles de certification. Selon eux, l'auditeur peut, en fonction de sa personnalité, développer inconsciemment des relations amicales avec le client. Cependant, au moins deux auditeurs jugent que cette familiarité semble difficile à établir. Selon eux, les trois à cinq jours d'audit par an ne suffisent pas pour favoriser des affinités avec le client. Toutefois, ils admettent que les auditeurs pigistes peuvent se créer des opportunités d'affaires durant les longs mandats. La majorité des répondants considèrent que la familiarité constitue un conflit d'intérêts qui peut déboucher sur trois réactions : le manque de rigueur, la complaisance et un laisser-faire sur les non-conformités. De tels manquements sont en profonde contradiction avec l'objectivité, la rigueur et l'indépendance qui sous-tendent la définition de l'audit. Dans ce cas, le SGE ne peut bénéficier des opportunités d'actions correctives liées aux non-conformités

omises, ou identifiées avec complaisance. La familiarité nuit donc à la fois au processus de certification et au SGE ISO 14001. Ils admettent que cela demeure un enjeu et un défi majeur pour le processus. Tous évoquent cette éventualité, cependant seul un répondant semble avoir vécu cette situation. Les extraits suivants témoignent de leur position quant à ces risques :

Il y a une espèce de relation plus « amicale » avec les audités. Ils connaissent ton système, c'est la sixième fois qu'ils viennent. Ça finit par rentrer dans une sorte de confiance légitime : « Je te le donne parce que je te connais » ; « c'est des gens sérieux, on va auditer, on voit des choses, mais on sait qu'ils vont s'améliorer : on va reconduire ». C'est plus dans ce sens-là. Les auditeurs sont plus sérieux que ça, à mon avis. Par contre, ça entre dans la facilité. [Consultant 8 d'une firme privée].

La familiarité peut s'installer en fonction des gens et des personnalités. À partir de cinq ans, on devrait se demander s'il ne faut pas changer d'auditeur. Il peut avoir un affaïssement et un ramollissement du côté de l'auditeur pour être copain-copain avec l'autre : « arrange ça la prochaine fois, puis je ne mets pas ça dans le rapport » des choses de ce genre. Mais cela n'aide pas le client. De toute façon, ce n'est pas parce qu'il y a une non-conformité qu'il perd sa certification au contraire ça l'aide à améliorer son système. J'ai vu déjà des balancements comme ça en 9001, un auditeur qui vient chaque année près de dix ans et dans certains cas, je juge qu'il en a laissé passer. Parce qu'il y a une sorte de confiance établie. [Auditeur pigiste 2].

- 56 En deuxième lieu, environ 41 % des répondants considèrent que le maintien d'un auditeur sur une longue durée peut entraîner une « grande » familiarité technique avec le SGE, qui conduit à un biais de perception de l'auditeur. Ce biais apparaît comme un effet pervers découlant de l'apprentissage et de la connaissance, mais surtout de l'habitude que l'auditeur développe avec le système. Selon au moins deux répondants, il s'agit d'une décroissance de la courbe d'apprentissage de l'auditeur avec le temps. Pour la plupart des répondants, la familiarité technique maintient l'auditeur dans un certain confort. En outre, elle inhibe ses efforts de créativité et son regard critique sur de nouveaux aspects du système. Par exemple, les non-conformités mineures et les observations sont alors négligées, malgré leur contribution à l'amélioration continue du SGE. Le confort peut se manifester également par rapport aux compétences de l'auditeur sur un aspect unique du SGE. Une fois cet aspect maîtrisé, il ne fournit plus d'efforts sur d'autres aspects du système. La qualité de la vérification peut ainsi être entamée. Les extraits des entrevues ci-après illustrent leurs approches sur la familiarité technique :

La capacité qu'on développe avec l'expérience à titre d'auditeur fait que lorsqu'on voit le même système d'une année à l'autre la courbe d'apprentissage est à son sommet, si on veut. [Auditeur permanent 1].

Les auditeurs, lorsqu'ils deviennent habitués en voyant 4 à 6 fois le même système, ils finissent par avoir un voile ou s'habituer à certaines choses. Ils perdent une possibilité de richesse incroyable qui est à la base de l'audit. Ils vont rechercher les majeurs, mais tout ce qui est mineur ou opportunité ou observation, c'est une énorme richesse perdue malheureusement. [Consultant 9 ISO d'une firme privée].

- 57 En troisième lieu, environ 35 % des répondants considèrent que la familiarité sociale et technique (client et son SGE) peut déboucher sur l'installation d'une grande confiance et d'un certain confort réciproques du client et des auditeurs. Dans ce contexte, l'objectivité et l'esprit critique de l'auditeur sont clairement menacés, de même que le regard critique et le contrôle exercé par le client. Au moins trois répondants considèrent qu'il s'agit d'un biais réciproque auditeur-client qu'ils tendent à attribuer à la personnalité et à l'éthique des intervenants. Il caractérise un conflit d'intérêts qui nuit à l'amélioration continue et à la valeur ajoutée escomptées par la vérification. Malgré cette approche, très peu d'auditeurs interrogés se sont sentis directement concernés. Cependant, l'analyse des données indique qu'ils n'ont pas toujours conscience de l'influence subie par leur propre maintien chez un client. Les extraits suivants expriment la perception des répondants sur le biais réciproque :

C'est encore une zone très grise, et ça n'aide personne. Peut-être que sur le court terme, l'entreprise dit « moi, je suis dans une situation stable. Pourquoi changer et prendre des risques ? » C'est toute la question de la familiarité, parce qu'au lieu de chercher les évidences objectives, l'auditeur y va sur le niveau de confiance général. La vraie réalité des choses, c'est que ça devient biaisé. Parce qu'après 20 ans de travail avec la même personne c'est sûr qu'on va développer des biais. En cas de bonne entente, le client et l'auditeur vont se complimenter réciproquement. [Auditeur permanent retraité].

La meilleure manière qu'on a eue de s'améliorer c'est quand on a changé d'auditeur externe après 4 ans d'expérience. On s'est fait brasser par le nouveau, parce qu'avec le précédent, on était devenu confortable. Chaque auditeur, aussi, a ses petits modèles, qu'il veut voir appliquer quelque part même si ce n'est pas dans la norme. De fait, l'auditeur nous dit : « Ça, ce n'est pas nécessaire. Vous vous encombrez ». [Consultant 8 ISO d'une firme privée].

Les avenues de solutions pour renforcer l'indépendance et la qualité de la vérification

58 L'analyse a porté sur l'ensemble des données ainsi que sur les réponses spécifiques à des questions relatives aux solutions pour atténuer les risques potentiels de la permanence de l'auditeur. Trois pistes essentielles de solutions ont été dégagées :

- le contact non permanent avec le client et la durée limitée des jours d'audit ;
- le professionnalisme et l'éthique professionnelle ;
- les normes et règles (rotation et surveillance) internes au registraire.

59 En premier lieu, environ 41 % des répondants jugent que le contact non permanent avec le client et la durée des jours de vérification contribuent à éviter la familiarité avec ce dernier. Ces éléments protègent ainsi l'indépendance des auditeurs et la qualité de l'audit. Dans cette approche, environ 27 % des répondants sont d'avis que, selon les règles des registraires, l'auditeur n'est pas en contact permanent et continu avec le client. Leur contact se fait uniquement dans le cadre de la programmation de l'audit et principalement à l'approche des dates planifiées. Selon eux, les contacts sont d'ordre professionnel, isolé et annuel. Ils portent principalement sur des informations quant à la planification, des observations ou des précisions sur des non-conformités, etc. Les répondants ne nient pas qu'il existe des contacts. Toutefois, sans en préciser la fréquence, au moins 5 répondants soulignent qu'ils se font plus régulièrement avec l'administration de l'organisme de certification. Quant à l'auditeur, il perçoit le client comme un dossier qu'on lui attribue. De fait, son code d'éthique l'oblige à traiter tous les dossiers de la même façon, sans distinction. Ainsi, son contact avec le client débute à l'attribution du dossier et prend fin lors de la remise de son rapport.

60 Les auditeurs interrogés reconnaissent qu'ils peuvent s'informer auprès du client sur certains aspects du dossier avant ou après vérification. Cependant, la rupture du contact (autre que professionnel) d'avec le client constitue, selon eux, une règle de base des organismes de certification. Elle s'applique autant pour les auditeurs salariés que pour les contractuels. Ainsi, le respect de ce principe est favorisé par le code d'éthique et la signature d'engagement pour les auditeurs contractuels. En effet, ces derniers, étant à la fois auditeurs externes et consultants, représentent un plus grand risque. En tant que consultants, ils ont la possibilité d'être en contact permanent avec leur client. Ainsi, la signature les engage à ne pas vérifier un ancien client et à éviter d'offrir un service-conseil à un client dont ils détiennent le dossier de certification. Les extraits des entrevues suivants indiquent l'état d'esprit des répondants :

On s'est muni d'un processus pour empêcher ça. Le maintien des contacts va un peu contre le code d'éthique. À titre d'auditeurs on a zéro intérêt à entretenir des liens, on perdrait notre job d'aller faire des contacts pour des activités autres que la certification. Les auditeurs contractuels signent à la pièce, le code d'éthique et un engagement pour chaque client. Ils savent qu'ils ne peuvent pas avoir des liens avec ces clients en dehors de la période de certification ou pour planifier l'audit de quelques mois en avance. Un ou deux coups de téléphone, un ou deux courriels

pour planifier l'audit et après ça les contacts plus significatifs reviennent environ un mois avant l'audit pour l'examen des documents, la préparation du plan d'audit. [Auditeur permanent 1].

Ils ont des contacts ponctuels pour éventuellement faire un suivi peut-être d'une non-conformité ou d'une observation d'audit ou pour donner des informations. Le contact avec l'audité est fait par l'administration chez n'importe quel registraire. [Auditeur permanent 3].

- 61 La seconde piste de solution, perçue par environ 14 % des répondants, concerne le nombre de jours d'audit. Ils estiment que les vérifications durent en moyenne entre trois et cinq jours par an. Selon eux, cette durée n'est pas suffisante pour développer des liens familiers avec le client ou ses employés. Les répondants associent à la durée les exigences et bénéfices suivants :

- durée trop courte et éloignement des audits qui exigent de se concentrer davantage sur la vérification ;
- le stress du client, qui a hâte de voir partir l'auditeur ;
- le déroulement de la vérification plus sur le plancher et moins dans les bureaux ;
- les échanges administratifs et financiers effectués avec le registraire.

- 62 Dans un tel contexte, au moins trois répondants croient peu en la familiarité (sociale) entre auditeur et client dans le cadre de la certification ISO 14001. Ils attribuent la relation d'affinité à une longue intégration de l'auditeur au sein de l'entreprise. Bien que la durée limitée des jours d'audit soit parfois insuffisante pour effectuer un travail efficace, elle est présentée comme une solution ou un facteur réducteur du problème de la familiarité :

L'auditeur ISO 14000 passe du temps dans l'usine ou dans l'entreprise et sur le plancher pour rencontrer les gens. Il ne passe pas le même temps, je crois que dans l'audit financier où ils vont plus travailler dans le bureau avec les gens. Il arrive pour une période ponctuelle et il repart avec ses constatations, il fait son rapport à distance et il renvoie son rapport. Je trouve que ce n'est pas propice à développer une relation d'amitié à ce point-là, il n'est pas aussi intégré. [Auditeur pigiste 3].

Quand on dit que ça peut être dangereux de connaître un client à long terme, on a beau passer six ans avec eux, on les voit tout au plus deux jours dans une année parmi un paquet d'autres audits. De là à dire qu'on développe un lien significatif avec le client, on parle d'affinité personnelle ici là, c'est assez modéré là. Je ne pourrai pas dire que je peux développer des liens très familiers avec des clients pour les voir si peu dans l'année. [Auditeur permanent 1].

- 63 En deuxième lieu, environ 30 % des répondants sont d'avis que le professionnalisme et l'éthique professionnelle de l'auditeur les préservent contre les risques de familiarité. L'un des répondants définit le professionnalisme comme suit :

« C'est la formation, c'est l'expérience et c'est la capacité de situer son travail d'auditeur dans les règles, respecter les règles qui sont fixées au préalable et ne pas dépasser ses limites, et d'être cohérent, d'être intègre. » [Auditeur pigiste 5].

- 64 Ainsi, selon ces répondants, le professionnalisme permet à l'auditeur de demeurer objectif et impartial face aux répercussions de la familiarité avec le client. Ils traduisent ce concept par trois principales attitudes :

- l'application des règles (devoir) ;
- l'auditeur met en jeu ses connaissances et ses compétences ;
- l'auditeur s'appuie sur les règles déontologiques et contractuelles, ainsi que celles dictées par la norme ISO 14001 ;
- le professionnalisme technique :
- l'auditeur évalue uniquement le système, et non les personnes ;
- l'auditeur varie sa méthodologie et son échantillonnage à chaque vérification ;

- l'auditeur adopte une approche critique (vérifier et revérifier) ;
- la conscience professionnelle ;
- l'auditeur fournit des efforts pour se détacher de la familiarité ;

65 Au-delà de ces implications, le professionnalisme des auditeurs constitue une attente du client, selon le responsable de l'environnement d'une organisation certifiée et un auditeur interrogés. Il s'avère donc nécessaire de le développer et le renforcer à travers des formations spécifiques. Les extraits suivants illustrent l'approche du professionnalisme par les répondants :

La familiarité ou le bon entendement avec le client ne nous empêche pas d'être objectifs. Je pense que c'est le genre de professionnalisme que les gens s'attendent à voir, parce qu'on n'audite pas les personnes, on audite le système. Je vais regarder s'il fonctionne bien, si les gens ont manqué leur coup, ça, c'est une chose. Alors en ayant cet esprit-là je pense que ça élimine un peu ce côté de familiarité [Auditeur permanent 2].

Mais bon au-delà de la durée, il y a toujours les aspects de professionnalisme et puis d'éthique professionnelle donc c'est sûr qu'on ne devient pas copain avec tous les clients qu'on voit depuis cinq ans. [Auditeur pigiste 5].

67 Paradoxalement, si les répondants s'attachent sur le professionnalisme des auditeurs, très peu ont évoqué l'implication des associations professionnelles des vérificateurs qui peuvent instituer des codes de déontologie, la formation et la surveillance sur les enjeux de l'indépendance (Abbott, 1988). Plusieurs auditeurs n'appartiennent à aucune association puisqu'il n'existe pas d'obligation d'appartenir à l'une d'elles. Cette solution peut donc soulever certaines réserves quant à son efficacité. Voici ce qu'en dit un responsable des associations contactées :

Il n'existe aucune obligation pour un vérificateur d'appartenir à un organisme professionnel pour pratiquer. En fait ISO 17024, la norme d'accréditation des organismes de certification des auditeurs déclare expressément que l'organisme de certification ne peut exiger à un auditeur certifié d'appartenir à une organisation professionnelle. [Directeur exécutif d'une association de vérificateurs].

68 En troisième lieu, selon environ 25 % des répondants, le renforcement des règles internes des organismes de certification amenuiserait les risques du maintien de l'auditeur chez un client. À cet effet, ils s'appuient sur les règles de surveillance et de rotation des auditeurs. Concernant les règles de surveillance, ils estiment que :

- les processus de surveillance du CCN ne sont pas réguliers et ne touchent pas tous les auditeurs, ils concernent généralement le suivi des procédures du registraire et méritent d'être réorientés ;
- les registraires doivent régulariser et accentuer les audits témoins à l'interne.

69 Quant aux règles de rotation, elles peuvent s'appliquer selon deux stratégies, par souci du maintien des connaissances sur le système :

- le changement de l'auditeur-chef et le maintien des autres membres de l'équipe ;
- le changement des autres membres de l'équipe et le maintien de l'auditeur-chef, qui est généralement responsable du dossier du client.

70 Ces stratégies permettent d'une part d'apporter un nouveau regard sur le système en vue d'enrichir l'audit. D'autre part, elles peuvent contribuer à minimiser les problèmes de compétences. Toutefois, la rotation doit tenir compte de la disponibilité des auditeurs.

71 Si les répondants s'accordent sur la rotation, leurs positions sont par contre divergentes quant au moment à partir duquel elle doit intervenir. Les positions varient entre un et plusieurs cycles de certification. Toutefois, l'analyse des données montre que la tendance se maintient pour une rotation à la fin du deuxième cycle. Autrement dit, l'auditeur demeure six ans sur le dossier du client. Dans ce contexte, il effectue deux audits de certification et quatre vérifications de surveillance du système. Cependant, la formalisation de la rotation reste un défi. Sa réalisation

limiterait ainsi le pouvoir de rétention des auditeurs par les clients. Elle servirait comme indicateur vérifiable pour le CCN. Les extraits suivants illustrent la position des répondants :

Je pense que minimalement trois ans, c'est convenable lorsqu'il y a le réenregistrement avec le même registraire. Il faut comprendre qu'un auditeur n'est pas parfait, il voit un système d'une certaine façon c'est normal. Je parle de trucs tout à fait humains, c'est possible qu'il oublie des choses. Le fait de voir apparaître un autre auditeur au bout de trois ans dans le même système va donner un éclairage nouveau et rafraîchir le système. Cependant, ce n'est pas toujours possible à cause du manque d'auditeur. En ce moment, un auditeur peut faire deux cycles, six ans. Plus, ça commence à être délicat parce que le système peut prendre les mauvais plis de l'auditeur. C'est pour l'intérêt des deux parties, l'auditeur et l'audit. [Auditeur permanent 5].

À partir de cinq ans, c'est là qu'il faut se poser la question : est-ce qu'on ne devrait pas changer d'auditeur ? [Auditeur pigiste 2].

Discussion et conclusion

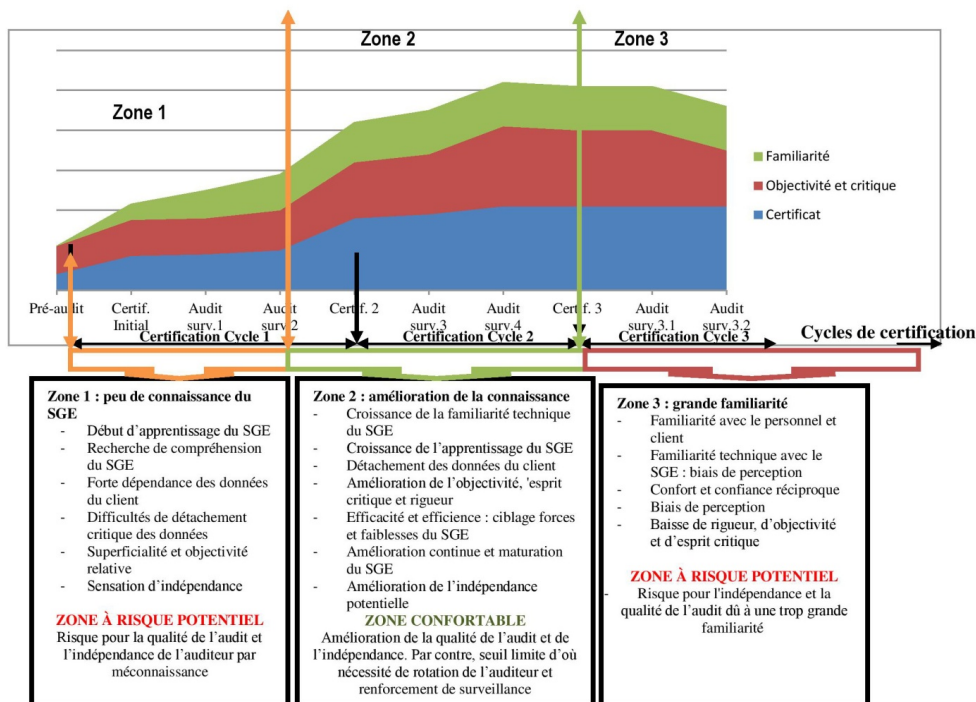
72 L'objectif de l'article était d'explorer et d'analyser l'influence de la permanence de l'auditeur chez un client, sur l'indépendance et la qualité de l'audit de certification. L'étude indique que le contexte actuel de la certification ISO 14001 au Canada est marqué par l'absence de règles formelles sur la permanence de l'auditeur. Ainsi, le maintien d'un auditeur chez un client évolue généralement avec la reconduction du contrat de certification et dure en moyenne deux cycles de certification, soit six ans. Dans cette situation, la volonté du client prédomine sur la reconduction de l'auditeur. Cela constitue toutefois une menace pour l'indépendance de l'auditeur. L'étude recense différentes motivations intéressantes à la fois le client, l'auditeur et l'organisme de certification. Cependant, l'apprentissage et la connaissance du SGE à évaluer restent essentiels pour les parties. En effet, ils favorisent : des gains pour le client et l'organisme de certification, un palliatif au manque d'auditeurs et un acquis d'expérience pour l'auditeur. Dès lors, la majorité des répondants jugent que le maintien d'un auditeur est indispensable à l'efficacité de la vérification et qu'il permet un suivi de l'évolution ou l'amélioration continue du SGE. La permanence est donc perçue comme indispensable à la qualité de la vérification et à l'indépendance de l'auditeur. Cependant, une partie des répondants demeure consciente que l'apprentissage du système sur plusieurs cycles comporte des risques de familiarité sociale et technique. En effet, dans les deux cas, la familiarité peut créer un confort et une confiance réciproques entre le client et l'auditeur. Cette situation peut conduire à un manque de rigueur, d'objectivité et d'esprit critique de l'auditeur. Ces problèmes sont clairement attentatoires au principe d'indépendance des audits. La familiarité technique avec le SGE peut entraîner un « biais de perception » qui tient plus de la capacité humaine ainsi que des compétences spécifiques de chaque auditeur. Enfin, l'étude identifie plusieurs avenues de solution qui visent au renforcement des procédures et des mécanismes de contrôle ou de surveillance existants. Toutefois, une avenue importante demeure la formalisation des règles de rotation des auditeurs après le deuxième cycle de certification, tout en préservant la continuité avec le SGE.

73 Les répondants accordent une importance particulière aux influences positives ou négatives du maintien de l'auditeur qui, selon eux, évolue progressivement avec l'apprentissage et la connaissance du SGE. Dans ce contexte certains auditeurs estiment que les premières vérifications sont « souvent superficielles » par manque de connaissance. En revanche, d'autres répondants considèrent qu'après six ans, il y a plus de risques liés à la familiarité. L'étude rejoint DeAngelo (1981a) qui observe la décroissance de la qualité de l'audit suivant la courbe d'apprentissage au fil des années à travers une baisse de rigueur et d'innovation. Dans la figure 2, nous avons symboliquement schématisé l'évolution de l'influence de la permanence de l'auditeur selon les perceptions analysées. Chaque zone représente un cycle de certification :

- zone 1 : cycle de certification initiale, caractérisé par l'absence de connaissance du SGE ;
- zone 2 : 2^e cycle de certification, marqué par l'amélioration de la connaissance et le début de la familiarité technique avec le SGE et sociale avec le client ;

- zone 3 : 3^e cycle de certification, marqué par une plus grande familiarité technique et sociale.

Figure 2. Évolution de l'influence de la permanence de l'auditeur dans le contexte d'ISO 14001



Contributions de l'étude

74

La principale contribution de l'étude est d'avoir exploré les enjeux du maintien des auditeurs sur plusieurs cycles de certification ISO 14001. Ce travail constitue une première étude exploratoire sur la question dans le contexte de la certification ISO 14001, contrairement au domaine de l'audit financier où le débat demeure très actif. En analysant l'influence du maintien des auditeurs sur l'indépendance et la qualité de l'audit, l'étude complète celles qui ont abordé la question de l'indépendance de manière plus générale et indirecte (Mil-Homens, 2011 ; Paterson 2002 ; The Business Improvement Network 2002 ; Andrews *et al.*, 2001 ; Ammenberg *et al.*, 2001 ; Ball *et al.*, 2000). L'étude démontre, en substance, que le maintien de l'auditeur relève surtout d'une accommodation avec la réalité du terrain en l'absence de règles formellement établies. Bien que les répondants trouvent cette pratique positive pour la certification, il n'en demeure pas moins qu'elle peut compromettre l'indépendance et la qualité de la vérification à travers la familiarité sociale et technique inhérente au maintien de l'auditeur. L'attachement des répondants, et particulièrement des auditeurs, à l'amélioration continue ou la valeur ajoutée joue un rôle très important dans leur motivation à soutenir la permanence de l'auditeur. Cependant, il comporte un risque à leur indépendance en favorisant un comportement de consultant. En effet, cet attachement peut influencer sur les recommandations relatives aux non-conformités identifiées, comme le mentionne un vérificateur du CCN : « dans leurs rapports, ils sont parfois à la limite du consultant dans la manière de formuler leur recommandation ainsi que les non-conformités ». La contribution à la solution des problèmes identifiés est contraire au principe de leur indépendance. Cela mérite plusieurs réflexions sur la compréhension de l'apport de l'auditeur en matière de valeur ajoutée et d'amélioration continue d'un SGE. Des balises devraient être instituées au-delà de la simple formulation des non-conformités et des recommandations. Enfin, à travers les avenues de solutions, l'étude permet aux différentes parties prenantes du processus de certification d'orienter les politiques afférentes à la structure de reddition de compte du système ISO. Toutefois, la mise en place des règles formelles de rotation des auditeurs, règles auxquelles toutes les parties prenantes devront se conformer, demeure

indispensable pour réduire les risques du maintien de l'auditeur. Cependant, l'absence d'obligation par une association professionnelle pourrait constituer un facteur réducteur de la mise en œuvre de ces solutions (Abbott, 1988).

- 75 La seconde contribution de l'étude concerne les similarités avec les études effectuées dans le domaine financier sur le maintien de l'auditeur. Même si le contexte réglementaire et institutionnel des audits financiers est différent, l'étude a mis en lumière plusieurs similitudes permettant de faire des ponts avec la littérature sur l'audit financier
- 76 En premier lieu, la prédominance de la volonté du client dans le maintien des auditeurs, reposant en partie sur la satisfaction du travail et l'approche sociale de l'auditeur ISO 14001, rejoint les conclusions de DeAngelo (1981b) et de Levinthal et Fichman (1988). Ces derniers affirment que la satisfaction du client motive sa tendance à reconduire le même auditeur dans l'audit financier. Par ailleurs, cette volonté du client est également fondée sur le souci de préserver la connaissance du système acquise par l'auditeur à travers l'apprentissage. Cette motivation, partagée par les auditeurs et les organismes de certification, se retrouve dans certaines études dans le domaine financier. En effet, Ghosh et Moon (2005), Carcello et Nagy (2004) ainsi que Shockley (1981) estiment que l'apprentissage et la connaissance du système évalué sont indispensables à l'indépendance et à la qualité de la vérification. D'où la nécessité de recourir au même auditeur sur plusieurs périodes. Par ailleurs, l'étude indique que l'apprentissage et la connaissance du système évalué constituent une source d'économie pour le client et l'organisme de certification. Ils évitent ainsi les charges de coaching d'un nouvel auditeur, comme le font remarquer dans la vérification financière Hamilton *et al.* (2005) et Levinthal et Fichman (1988) et DeAngelo (1981a).
- 77 En deuxième lieu, tout comme dans le cas de la vérification financière, l'étude met en relief des positions opposées des répondants sur l'influence du maintien de l'auditeur par rapport à l'indépendance et à la qualité de l'audit. En effet, la majorité des répondants justifient que l'apprentissage du système favorise une familiarité technique qui permet à l'auditeur d'être plus indépendant, objectif, efficace. De fait, il ajoute de la valeur au SGE ISO 14001 à travers des constats rigoureux et objectifs favorisant l'amélioration continue du système. Cette approche positive se situe entre la troisième et la sixième année de la certification ISO 14001. Quelques répondants remettent en cause, dès lors, l'audit de certification initiale comme étant superficiel. Ce résultat reste identique aux conclusions des études de Carey et Simnett (2006), Ghosh et Moon (2005), Myers *et al.* (2003), Copley et Doucet (1993) ainsi que Shockley (1981) dans le domaine de la vérification financière. En effet, ces dernières remettent en cause l'esprit critique de l'auditeur et la dépendance de l'auditeur débutant aux données du client (Carcello et Nagy, 2004 ; Vanstraelen, 2000). Cette situation favorise une grande probabilité d'erreurs et de fraude dans les premières années (Casterella, 2010 ; Carcello et Nagy, 2004 ; etc.).
- 78 En dépit de cette perception positive, l'étude relève a contrario que le maintien de l'auditeur sur plusieurs cycles de certification ISO 14001 n'est pas exempt de risques. Ceux-ci résident dans des biais induits par la familiarité sociale avec le client et la familiarité technique avec le système. Dans les deux cas, l'auditeur aboutit à un manque de rigueur, d'objectivité, un biais de perception, un confort de confiance, l'altération de l'esprit critique, etc., qui nuisent à la qualité de la vérification et à son indépendance. Ces constats sont similaires à ceux rapportés par plusieurs études dans le domaine financier (Casterella, 2010 ; Alleyne *et al.*, 2006 ; Bakar *et al.*, 2005 ; Vanstraelen, 2000). Ainsi, certains, comme Shockley (1981) et Knapp (1991) estiment qu'après une longue période, l'auditeur connaît une érosion de ses principes professionnels et de son objectivité.
- 79 En considérant ces similarités, l'étude s'inscrit dans le débat sur l'absence de consensus quant aux impacts du maintien de l'auditeur dans le domaine de la vérification financière. En outre, elle montre que les risques à l'indépendance et à la qualité de l'audit se situent à la fois sur le court et le long terme du maintien de l'auditeur chez un client. Dans cette perspective, parmi les solutions suggérées par les répondants, la formalisation de la rotation de l'auditeur-chef ou de toute l'équipe d'audit après six ans ressemble à ce qui existe dans le monde de la vérification financière. En effet, Shockley (1981) suggère qu'après cinq ans, il faut remplacer l'auditeur.

Ce principe a été régularisé et renforcé aux États-Unis par la loi Sarbanes-Oxley, mise en place suite aux scandales financiers des années 2000 remettant en cause l'indépendance des vérificateurs. Au Canada, on parle d'une période n'excédant pas sept ans.

- 80 Sur le plan pratique, les résultats de l'étude ainsi que les similarités avec le domaine de la vérification financière peuvent permettre d'orienter les politiques de régulation du processus de certification ISO 14001. En effet, celles-ci doivent considérer désormais les trois parties prenantes (client – auditeur – registraire). Même si la volonté du client prime sur le maintien en l'absence de règles formelles, les trois parties semblent former un « monopole trilatéral » opportuniste, contrairement au « monopole bilatéral » relevé par DeAngelo (1981a) dans le domaine de la vérification financière. Le renforcement des règles de surveillance ainsi que de l'orientation de l'ISO 17021 doivent mettre en évidence les responsabilités de chacune des parties dans ce monopole. Enfin, il apparaît que la connaissance et l'apprentissage du système de gestion environnementale à évaluer sont indispensables pour assurer la qualité de l'audit et l'indépendance de l'auditeur. Dans cette perspective, l'étude contribue à s'interroger sur la fiabilité de la certification initiale. Dans quelle mesure la certification initiale ISO 14001 peut-elle constituer un indice de confiance de l'engagement environnemental des entreprises ? Il serait donc pertinent dans l'intérêt des parties d'instaurer une certification par étape à 3 niveaux comme le suggère l'AFAQ/AFNOR Certification en France¹ (2006). Le niveau 3 étant celui de la certification totale. L'auditeur aurait une meilleure connaissance du SGE en procédant ainsi. Si cela se pratique en France, ne l'applique-t-on pas ailleurs ? Enfin, l'attachement à l'amélioration continue des auditeurs ne constitue-t-il pas un risque à l'indépendance de leurs recommandations ? Quelle démarcation l'auditeur doit-il faire entre sa contribution à l'amélioration continue du système et sa propre indépendance ? Enfin, faudrait-il redéfinir l'indépendance des auditeurs que certains consultants perçoivent plutôt comme des partenaires ? L'étude ne répond pas à ces questions. Cependant, elle met en lumière les risques associés à la permanence et qui pourraient être considérés dans les politiques de gestion du processus de certification à d'autres normes par les parties prenantes, comme le Conseil canadien des normes.

Limites et avenues de futures recherches

- 81 L'étude comporte trois limites essentielles. D'une part, elle porte principalement sur des auditeurs et des praticiens jouant un rôle direct ou indirect dans le processus de certification ISO 14001. Ainsi, leur perception positive de la permanence de l'auditeur peut être, dans une certaine mesure, subjective. En effet, chacun semble y trouver son compte en l'absence de règles formelles. Il pourrait en être autrement pour les répondants du Conseil canadien des normes. Toutefois, selon ces derniers, il n'existe pas de recommandations spécifiques sur le maintien de l'auditeur. Dans un tel contexte, la majorité des répondants peut, dans un souci de protection et de désirabilité sociale, présenter la situation sous un angle positif. En effet, très peu d'exemples ont illustré leurs propos. Par ailleurs, il n'a pas été possible d'analyser les rapports d'audit, comme l'ont fait Ball *et al.* (2000). Une étude complémentaire pourrait comparer la relation entre le maintien de l'auditeur et la pertinence, l'objectivité et l'évolution des rapports de vérification.
- 82 D'autre part, l'étude constitue une première initiative sur la permanence de l'auditeur au Canada. Elle reste donc limitée dans un contexte culturel et géographique particulier. Pour avoir une vision globale sur le maintien de l'auditeur et ses répercussions, il serait pertinent de mener des recherches semblables dans d'autres pays ou avec des répondants de différents pays. L'indépendance étant un construit social (Gendron *et al.*, 2006), une telle étude permettrait de percevoir les différences éventuelles en vue de diriger les parties prenantes dans la mise en œuvre des normes internationales intervenant dans le processus. Par ailleurs, la notion de professionnalisme a émergé comme une des avenues de solution malgré l'absence d'obligation envers les associations de vérificateurs. Une étude complémentaire pourrait aborder cet aspect qui semble indispensable dans l'audit financier (Abbott, 1988).
- 83 Enfin, cette étude est exploratoire. Elle ne permet pas de mesurer la fréquence ou l'intensité des enjeux d'indépendance associés à la permanence. L'approche qualitative adoptée a plutôt

permis de comprendre les enjeux sous-jacents à la permanence des auditeurs, à partir de la perception des praticiens interrogés.

Remerciements

84

Nous remercions tous les auditeurs et les autres professionnels qui ont participé aux entrevues durant cette étude. Notre reconnaissance va également à l'ACDI, le FQRSC et le CRSH pour leur soutien financier.

Bibliographie

Abbott, A., 1988, *The system of professions : an essay on the division of expert labour*, University Press, Chicago, 1988.

AFAQ /AFNOR, 2006, *La certification environnementale à votre portée : SME par étapes*, [En ligne] URL : <http://www.iso14001.fr/pdf/AfaqEnvironnementParEtapes.pdf>. Consulté le 30 juin 2011.

Bakar, N.B.A., A.R.A Rahman et H.M.A. Rashid, 2005, Factors influencing auditor independence : Malaysian loan officers' perceptions, *Managerial Auditing Journal*, 20, 8, pp. 804-822.

Alleyne, A.A., D. Devonish et P. Alleyne, 2006, Perceptions of Auditor Independence In Barbados, *Managerial Auditing Journal*, 21, 6, pp. 621-635.

Ammenberg, J., G. Wik et O. Hjelm, 2001, Auditing External Environmental Auditors – Investigating how ISO 14001 is Interpreted and Applied in Reality, *Eco-Management and Auditing*, 8, 4, pp. 183-192.

Andrews, R et D. Amaral, 2003, *Environmental Management Systems : Do They Improve Performance ?* Chapel Hill, The University of North Carolina.

Andrews, R.N.L., J. Charm, H. Habicht, T. Knowlton, M. Sale et V. Tschinkel, 2001, Third-party auditing of environmental management systems: U.S registration practices for ISO 14001. Report by a Panel of the National Academy of Public Administration, [En ligne] URL: <http://www.dep.state.pa.us/dep/deputate/pollprev/ISO14001/NAPA.pdf>. Consulté le 28 juillet 2007.

Ball, A.D.L. Owen et R. Gray, 2000, External Transparency or Internal Capture ? The Role of Third-party Statements in Adding Value to Corporate Environmental Reports, *Business strategy and the Environment*, 9, 1, pp. 1-23.

Baracchini, P., 2001, *Guide à la mise en place du management environnemental en entreprise selon ISO 14001*. Presses polytechniques et universitaires romanes, Lausanne, 170 p.

Beattie, V., R. Brandt et S. Fearnley, 1999, Perceptions of auditor independence : U.K. evidence. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 8, 1, pp. 67-107.

Berton, L., 1991, GAO weighs auditing plan for big banks : Accounting Firms Express Concern About Proposal to Require Rotations. *Wall Street Journal*, march 27 :A3

Boiral, O., 2007, Corporate Greening through ISO 14001 a Rational Myth ? *Organization Science*, 18, 1, pp. 127-146.

Brink, V.Z. et H. Witt, 1982, *Modern Internal Auditing*. John Wiley & Sons, New York, 882 p.

Burdick, D., 2000, Opportunities to Strengthen the Registration and Accreditation System for ISO 14001 Certification, [En ligne] URL <http://www.sustainablesteps.com/PAPER20W.htm>. Consulté le 12 Août 2007.

Carcello, J.V. et A.L. Nagy, 2004, Audit firm tenure and fraudulent financial reporting, *Auditing : A Journal of Practice and Theory*, 23, 2 pp. 55-69.

Carey P. Et R. Simnett, 2006, Audit Partner Tenure and Audit Quality, *Accounting Review*, 81, 3, pp. 653-676.

Carey, J.L. et W.O. Doherty, 1966, *Ethical standards of the accounting profession*. AICPA, New York, 330 p.

Casterella, J., 2010, Auditor Tenure and Rotation : The Auditors, Are They A-Changin ? Colorado State University, [En ligne] URL : http://warrington.ufl.edu/fsoa/docs/indepth_article_3.pdf. Consulté le 15 septembre 2010.

Chi W. et H. Huang, 2005, Discretionary Accruals, Audit Firm Tenure and Audit Partner Tenure : Empirical Evidence from Taiwan, *Journal of Contemporary Accounting & economics*, 1, 1, pp. 65-92.

Copley, P.A. et M.S. Doucet, 1993, Auditor tenure, fixed fee contracts, and supply of substandard single audits, *Public Budgeting & Finance*, 13, 3, pp. 23-35.

- Creswell, J., 1998, *Qualitative Inquiry and Research Design. Choosing Among Five Traditions*, Sage publications Thousand Oaks, London, New Delhi, 403p.
- DeAngelo, L. E., 1981b, Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3, 3, pp. 183-199.
- DeAngelo, L., 1981a, Auditor independence, Low-balling and disclosure regulation, *Journal of Accounting and Economics*, 3, 2, pp. 113-127.
- Deis, D. et G. Giroux, 1992, Determinants of audit quality in the public sector, *The Accounting Review*, 67, 3, pp. 462-479.
- De Moor P. et I. De Beelde, 2005, Environmental Auditing and the Role of the Accountancy Profession : A Literature Review, *Environmental Management*, 36, 2, pp. 205-219.
- Environmental Data Services (ENDS) Report 382, 2006, EMS survey brings mixed news for certifiers. November 2006, pp. 30-33.
- Favere-Marchesi, M. et C.E.N. Emby, 2005, The Impact of Continuity on Concurring Partner Reviews : An Exploratory Study, *Accounting Horizons*, 19, 1, pp. 1-10.
- Flint, D., 1988, *Philosophy and Principles of Auditing : an Introduction*. Macmillan Education Ltd, Basingstoke, United Kingdom, 191 p.
- Geiger, M. et K. Raghunandan, 2002, Auditor tenure and audit reporting failures, *Auditing : A Journal of Practice & Theory*, 21, 1, pp. 67-78.
- Gendron, Y., D.J. Cooper et B. Townley, 2001, In the Name of Accountability – State Auditing, Independence and New public management, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 14, 3, pp. 278-310.
- Gendron, Y., R. Suddaby et H. Lam, 2006, An Examination of the Ethical Commitment of Professional Accountants to Auditor Independence. *Journal of Business Ethics*, 64, 2 pp. 169-193.
- Ghosh, A. et D. Moon, 2005, Auditor Tenure and Perceptions of Audit Quality, *The Accounting Review*, 80, 2, pp. 585-612.
- Gray, I., S. Manson, 2005, *The audit process: principles, practice and case*. Third Edition. Thomson Learning. London.
- Hamilton, J., C. Ruddock, D. Stokes et S. Taylor, 2005, Audit partner Rotation, Earnings Quality and Earnings Conservatism, [En ligne] URL : <http://aaahq.org/audit/midyear/06midyear/papers/HamiltonAAAmidyear.pdf>. Consulté le 15 juillet 2011.
- Hillary, R., 1998, Environmental auditing : concepts, methods and developments, *International Journal of Auditing*, 2, 1, pp. 71-85.
- Holt, A., 2010, Using the Telephone for Narrative Interviewing : a Research Note, *Qualitative Research*, 10, 1, pp. 113-121.
- International Organization for Standardization, 2006, *ISO 17021 Conformity Assessment – Requirements for Bodies Providing Audit and Certification of Management Systems*. Geneva: ISO Central Secretariat.
- International Organization for Standardization, 2002, *ISO 19011 Guidelines for Quality and/or Environmental Management Systems Auditing*. Geneva: ISO Central Secretariat.
- International Organization for Standardization, 2004, *ISO 17000 Conformity assessment – Vocabulary and general principles*. Geneva: ISO Central Secretariat.
- International Organization for Standardization, 2004, *ISO 14001 Environmental management systems – Requirements with guidance for use*. Geneva : ISO Central Secretariat.
- Institut canadien des comptables agréés (ICCA), 2009, *Manuel de l'ICCA - Certification*. Canada.
- Iyer, V.M. et D.V. Rama, 2004, Clients' Expectations on Audit Judgments : A Note, *Behavioral Research in Accounting*, 16, pp. 63-74.
- Johnson, V., I.K. Khurana et J.K. Reynolds, 2002, Audit-firm tenure and the quality of financial reports, *Contemporary Accounting Research*, 19, 4, pp. 637-660.
- Karapetrovic, S. et W. Willborn, 2000, Generic audit of management systems : fundamentals, *Managerial Auditing Journal*, 15, 6, pp. 279-294.
- Knapp, M.C., 1991, Factors that audit committee members use as surrogates for audit quality, *Auditing : A Journal of Practice and Theory*, 10, 1, pp. 35-52.

- Lang, J.C., 1999, Legislative, Regulatory and Juridical Dilemmas in Environmental Auditing, *Eco-Management and Auditing*, 6, 3, pp. 101-114.
- Levinthal, D. A. et M. Fichman, 1988, Dynamics of interorganizational attachments : auditor client attachments, *Administrative Science Quarterly*, 33, 3, pp. 345-369.
- Locke, K., 2001, *Grounded Theory in Management Research*, Thousand Oaks, CA: Sage, 148 p.
- Lu T., 2006, Does Opinion Shopping Impair Auditor Independence and Audit Quality, *Journal of Accounting Research*, 44, 3, pp. 561-583.
- Mahony, P., 1995, Auditor independence – fact or fantasy ? *Accountancy Ireland*, 27, 2, pp. 6-8.
- Mazurek, J., 2004, Third Party auditing of Environmental Management Systems : challenges, Choices and Opportunities for Environmental Governance in the 21st Century. ASPA Research Conference march 29, 2004, Portland, Oregon, [En ligne] URL : www.dlc.org/documents/Mazurek_032904.ppt . Consulté le 20 mars 2012.
- Miles, M.B. et A.M. Huberman, 2003, *Analyse des données qualitatives*, Traduction de 2nd Édition américaine, par Martine Hlady Rispal ; révision de Jean-Jacques Bonniol. Bruxelles : De Boeck Université, Belgique, 626 p.
- Mil-Homens, J. L., 2011, *Labeling Schemes or Labeling Scam ? Auditors' Perspectives on ISO 14001 Certification*. Dissertation submitted to the faculty of the Virginia Polytechnic Institute and State University in partial fulfilment of the requirements for the degree of Doctor of Philosophy. Blacksburg, Virginia.
- Myers, J.N., L.A. Myers, Z-V. Palmrose et S. Scholz, 2003, Mandatory Auditor Rotation : Evidence from Restatements. [En ligne] URL : <http://swebdir.com/audit/midyear/04midyear/papers/Myers.pdf> , Consulté le 15 février 2012.
- Paterson, F., 2002, The Auditor's Tale : Conformity Assessment as Seen by a Practitioner, *ISO Management Systems*, July-August, 4, pp. 47-52.
- Petty, R. et S. Cuganesan, 1996, Auditor rotation : framing the debate, *Australian Accountant*, 66, 4, pp. 40-41.
- Power, M., 1997, *The Audit Society : Rituals of Verification*. Oxford University Press, 183 p.
- Power, M., 2003, Evaluating the Audit Explosion, *Law and Policy*, 25, 3, pp. 185-202.
- Russo, M., 2009, Explaining the Impact of ISO 14001 on Emission Performance : A Dynamic Capabilities Perspective on Process and Learning, *Business Strategy and the Environment*, 18, 5, pp. 307-319.
- Shockley, R.A., 1981, Perceptions of Auditors' Independence an Empirical Analysis. *The Accounting Review*, 56, 4, pp. 785-800.
- Siegel, H., 1999, The LPA : never underestimate the value of a good reputation, *The CPA journal*, 69, 9, pp. 18.
- Solomon, I., M.D. Shields et R.O. Whittington, 1999, What do Industry Specialist Auditors Know ?, *Journal of Accounting Research*, 37, pp. 191-208.
- Stephens, N., 2007, Collecting Data from Elites and Ultra Elites : Telephone and Face-to-face Interviews with Macroeconomists, *Qualitative Research*, 7, 2, pp. 203-216.
- Strauss, A. et J. Corbin, 1998, *Basics of Qualitative Research : Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory*. (2nd Ed.) Thousand Oaks, CA : Sage, 312 p.
- Strohm, C., 2005, *United-States and European Union Auditor independence regulation : implications for regulators and auditing practice*, Doctorat thesis Deutscher Universitäts-Verlag, 235 p.
- Tan, H.T., 1995, Effects of Expectations, Prior Involvement, and Review Awareness on Memory for Audit Evidence and Judgment. *Journal of Accounting Research*, 33, 1, pp. 113-135.
- The Business Improvement Network, 2002, Reactions to ISO Secretary-General's 'Police Yourselves' Call to ISO 9000 Community, *ISO Management Systems*, March-April, 2, pp. 55-61.
- Thomas, D.R., 2006, A General Inductive Approach for Analysing Qualitative Evaluation Data, *American Journal of Evaluation* 27, 2, pp. 237-246.
- Trief, P.M., J. Sandberg, R. Greenberg, K. Graff, N. Castronova, M. Yoon, S.R. Weinstock et al., 2003, Describing Support : a Qualitative Study of Couples Living with Diabetes. *Families, Systems & Health* 21, 1, pp. 21-57.
- Vanstraelen, A., 2000, Impact of renewable long-term audit mandates on audit quality, *European Accounting Review*, 9, 3, pp. 419-442.

Wichuk, K., D. McCartney, D. Fraser, S. McLeod et S. Karapetrovic, 2008, ISO 14001: An Expert Discussion of Current Practical Issues. ISO 14001 Colloquium III Report Canada Kananaskis, Alberta.

Williamson, O.E., 1985, The Economic Institutions of Capitalism. New York, The Free Press, 450 p.

Notes

1 Association française de l'assurance qualité (AFAQ)/ Association française de normalisation (AFNOR Certification)

Pour citer cet article

Référence électronique

Kouakou Dogui et Olivier Boiral, « Permanence de l'auditeur et indépendance de l'audit ISO 14 001 : une étude exploratoire », *VertigO - la revue électronique en sciences de l'environnement* [En ligne], Volume 13 Numéro 2 | septembre 2013, mis en ligne le 06 octobre 2013, consulté le 03 septembre 2014. URL : <http://vertigo.revues.org/13970> ; DOI : 10.4000/vertigo.13970

À propos des auteurs

Kouakou Dogui

Ph.D. chercheur associé à la Chaire de recherche du Canada sur les normes de gestion du développement durable à la Faculté des sciences de l'administration Pavillon Palasis-Prince, 2325, rue de la Terrasse, Local 1639. Université Laval Québec, QC, Canada G1V 0A6, courriel : Dogui.kouakou.1@ulaval.ca

Olivier Boiral

Professeur, titulaire de la Chaire de recherche du Canada sur les normes de gestion du développement durable à la Faculté des sciences de l'administration Pavillon Palasis-Prince, 2325, rue de la Terrasse, Local 1639. Université Laval Québec, QC, Canada G1V 0A6, courriel : olivier.boiral@fsa.ulaval.ca

Droits d'auteur

© Tous droits réservés

Résumés

L'étude analyse l'influence du maintien des auditeurs chez un même client sur l'indépendance et la qualité des audits ISO 14001. Basée sur une approche qualitative, elle est réalisée auprès de 36 professionnels impliqués dans les processus d'ISO 14001 au Canada. Les résultats indiquent une absence de règles formelles sur la rotation des auditeurs, qui laisse prédominer la volonté du client audité. En outre, l'apprentissage et la connaissance du système du client induisent diverses motivations et restent au centre de deux influences opposées concernant la permanence de l'auditeur. D'une part, il est jugé indispensable à l'indépendance de l'auditeur, à l'efficacité de l'audit et à l'amélioration continue du SGE. D'autre part, des risques de familiarité avec le client et le SGE subsistent et nuisent à la rigueur, l'objectivité et à l'esprit critique de l'auditeur. Enfin, l'étude propose plusieurs avenues de solution, dont la rotation des auditeurs après six ans chez un client.

The study analyzes the influence of the maintenance of listeners with a single client on the independence and quality of the ISO 14001 audits. Based on a qualitative approach, it is conducted among 36 professionals involved in the process of ISO 14001 in Canada. The results indicate an absence of formal rules on auditor rotation that leaves the client's will dominate over their maintenance. In addition, learning and understanding the customer's system and induce various motivations remain the focus of two opposing influences of auditor tenure. On the one hand, it is considered essential for the auditor independence, effectiveness and

efficiency of the audit and continuous improvement of the EMS. On the other hand, risks of familiarity with the client and the EMS remain and affect the rigor, objectivity and critical thinking of the listener. Finally, the study offers several possible solutions including the definition of formal rules of rotation of auditors after six years with the same client.

Entrées d'index

Mots-clés : permanence de l'auditeur, indépendance, qualité d'audit, certification ISO 14001, rotation

Keywords : auditor tenure, independence, ISO 14001, certification, rotation, audit quality