

Haute Ecole
Groupe ICHEC – ISC St-Louis - ISFSC



Enseignement supérieur de type long de niveau universitaire

Comment le télétravail influence le métier d'auditeur au sein des Big Four, en Belgique ?

Mémoire présenté par :
Chaïmae BEGDOURI TERRAF

Pour l'obtention du diplôme de :
Master en Gestion de l'entreprise

Année académique :
2021-2022

Promoteur :
Julie De Foor

Haute Ecole
Groupe ICHEC – ISC St-Louis - ISFSC



Enseignement supérieur de type long de niveau universitaire

Comment le télétravail influence le métier d'auditeur au sein des Big Four, en Belgique ?

Mémoire présenté par :
Chaïmae BEGDOURI TERRAF

Pour l'obtention du diplôme de :
Master en Gestion de l'entreprise

Année académique :
2021-2022

Promoteur :
Julie De Foor

Remerciements

En préambule, nous voudrions remercier toutes les personnes ayant pu contribuer de près ou de loin, sous quelque forme que ce soit, à construire ce travail de fin de cycle.

Tout d'abord, nous sommes reconnaissants de l'aide apportée par notre promotrice, Madame Julie De Foor durant cette année académique. Grâce à ses précieux conseils et son encadrement, nous avons pu mener à bien notre dernière mission d'étudiant.

Ensuite, il nous semble indispensable de rappeler que sans nos interlocuteurs, la rédaction de ce travail n'aurait pas été possible :

- Madame Ibtissam EL MAKRINI, senior chez PwC
- Monsieur Aboubacar CISSE, senior chez KPMG
- Madame Anne-Sophie SADIN, senior chez Deloitte
- Madame Marie KAISIN, partner chez EY
- Monsieur Éric VAN HOOFF, partner chez EY
- Monsieur Laurent WEERST, partner chez Deloitte
- Madame Isabelle RASMONT, partner chez PwC
- Monsieur Axel JORION, partner chez KPMG

Nous voudrions également exprimer notre reconnaissance envers nos parents pour leurs conseils ainsi que leur soutien inconditionnel, à la fois moral et économique, qui nous a permis de réaliser les études que nous voulions et par conséquent ce mémoire.

Un grand merci à notre amie Nadia pour ses conseils et sa précieuse aide à la relecture et à la correction de notre mémoire.

Charte anti-plagiat

« Je soussignée, BEGDOURI TERRAF Chaïmae, Master 2 Gestion de l'entreprise, déclare par la présente que le Mémoire ci-joint est exempt de tout plagiat et respecte en tous points le règlement des études en matière d'emprunts, de citations et d'exploitation de sources diverses signé lors de mon inscription à l'ICHEC, ainsi que les instructions et consignes concernant le référencement dans le texte respectant la norme APA, la bibliographie respectant la norme APA, etc. mises à ma disposition sur Moodle. Sur l'honneur, je certifie avoir pris connaissance des documents précités et je confirme que le Mémoire présenté est original et exempt de tout emprunt à un tiers non-cité correctement. »

Lieu et Date :

Signature :

Bruxelles, le 19/05/202

BEGDOURI Chaïmae

Table des matières

1. INTRODUCTION.....	1
2. REVUE DE LA LITTÉRATURE.....	3
2.1. CHAPITRE A : TÉLÉTRAVAIL.....	3
2.1.1. HISTORIQUE.....	3
2.1.2. CADRE JURIDIQUE.....	4
2.1.3. TYPE DE TÉLÉTRAVAIL.....	5
2.1.4. ENJEUX DE CETTE NOUVELLE MANIÈRE DE TRAVAILLER.....	6
2.1.5. TABLEAU RÉCAPITULATIF DES ENJEUX.....	15
2.1.6. ÉTAT DU MARCHÉ BELGE.....	16
2.1.7. COMPARAISON AVEC NOS CONFRÈRES EUROPÉENS.....	19
2.2. CHAPITRE B : AUDIT.....	21
2.2.1. DÉFINITION GÉNÉRALE.....	21
2.2.2. TYPE D'AUDIT.....	22
2.2.3. TYPE D'AUDITEUR.....	22
2.2.4. MISSIONS.....	23
2.2.5. CADRE LÉGAL.....	25
2.2.6. ÉTAT DU MARCHÉ DE L'AUDIT.....	30
2.2.7. LA DÉMARCHE DE L'AUDIT.....	37
2.2.8. ÉVOLUTION EN LIEN AVEC LA TECHNOLOGIE.....	39
2.2.9. ÉTAT DU TÉLÉTRAVAIL DANS LE SECTEUR DE L'AUDIT.....	41
3. MÉTHODOLOGIE DE RECHERCHE.....	43
3.1 TYPE DE MÉTHODOLOGIE DE RECHERCHE.....	44
3.2 CHOIX DES CIBLES.....	48
4. PRÉSENTATION ET ANALYSE DES RÉSULTATS.....	50
4.1 PRÉSENTATION DE LA RÉCOLTE.....	50
4.2 PRÉSENTATION DES RÉSULTATS.....	53
4.2.1. ENVIRONNEMENT DE TRAVAIL.....	53
4.2.2. DISPOSITION DU MATÉRIEL NÉCESSAIRE POUR LA RÉALISATION DU TÉLÉTRAVAIL.....	55
4.2.3. DÉVELOPPEMENT DES OUTILS DIGITAUX.....	55
4.2.4. EFFICACITÉ DES TÉLÉRÉUNIONS.....	57
4.2.5. RELATION AVEC LES COLLÈGUES ET LES CLIENTS.....	58
4.2.6. GAIN DE TEMPS.....	61
4.2.7. FLEXIBILITÉ.....	62
4.2.8. CHARGE DE TRAVAIL.....	63
4.2.9. PRODUCTIVITÉ.....	64
4.2.10. TAUX DE ROTATION DU PERSONNEL.....	65
4.2.11. RISQUE DE FRAUDE.....	67

4.2.12.	QUALITÉ DE L'AUDIT.....	68
4.2.13.	NOMBRE DE JOURS DE TÉLÉTRAVAIL	68
4.2.14.	ÉVOLUTION DU MÉTIER D'AUDITEUR.....	69
5.	<u>DISCUSSION DES RÉSULTATS</u>	<u>71</u>
5.1	DÉMARCHE DE L'AUDIT	71
5.2	ÉVOLUTION DE L'AUDIT EN LIEN AVEC LA TECHNOLOGIE.....	73
5.3	ÉTAT DU TÉLÉTRAVAIL DANS LE SECTEUR DE L'AUDIT	75
5.4	ENJEUX DU TÉLÉTRAVAIL DANS LE SECTEUR DE L'AUDIT POUR LES EMPLOYÉS	76
5.4.1.	DOMICILE-TRAVAIL	76
5.4.2.	ENVIRONNEMENT	76
5.4.3.	LOGEMENT DES EMPLOYÉS.....	77
5.4.4.	FLEXIBILITÉ DES EMPLOYÉS.....	77
5.4.5.	PRODUCTIVITÉ DES EMPLOYÉS.....	78
5.4.6.	CHARGE DE TRAVAIL	78
5.5	ENJEUX DU TÉLÉTRAVAIL DANS LE SECTEUR DE L'AUDIT POUR LES EMPLOYEURS.....	79
5.5.1.	RÉDUCTION DES SURFACES DE BUREAUX.....	79
5.5.2.	PERTE DE L'APPRENTISSAGE INFORMEL.....	79
5.5.3.	PERTE DE CONTRÔLE DE L'EMPLOYEUR.....	80
5.6.	ANALYSE D'IMPACTS.....	80
5.7.	CONCLUSION INTERMÉDIAIRE.....	81
6.	<u>LIMITES DE L'ÉTUDE</u>	<u>82</u>
7.	<u>PERSPECTIVES</u>	<u>84</u>
8.	<u>CONCLUSION.....</u>	<u>85</u>
9.	<u>BIBLIOGRAPHIE</u>	<u>87</u>

Listes des Figures

Figure 1 : Les raisons en faveur du télétravail en 2019 et 2020

Figure 2 : Les raisons en défaveur du télétravail en 2019 et 2020

Figure 3 : Pourcentage d'hommes et de femmes qui travaillent parfois ou habituellement à domicile

Figure 4 : Influence sur la fréquence du télétravail en fonction de la distance entre le domicile et le travail

Figure 5 : Pourcentage de travailleurs à domicile selon le groupe de profession en 2019

Figure 6 : Évolution des jours de télétravail avant et depuis la crise

Figure 7 : Les 4 lignes directrices de l'auditeur

Figure 8 : Division de l'IFAC en IAASB

Figure 9 : Évolution du nombre de réviseurs d'entreprises (personnes physiques) entre 2015 et 2020

Figure 10 : Évolution du nombre de missions de contrôle

Figure 11 : Illustration du système de supervision

Figure 12 : Déroulement d'un contrôle de qualité

Figure 13 : Évolution du nombre de cabinets de révision entre 2014 et 2020

Figure 14 : Structure d'une équipe d'audit

Figure 15 : Les 4 phases d'un audit

Figure 16 : Choix des employés de Deloitte Suisse sur la méthode future du travail

Figure 17 : Déroulement des entretiens

Figure 18 : Traitement des données issues des entretiens

Figure 19 : 3 types de systèmes d'évaluation pour la présentation des résultats

Figure 20 : Environnement de travail

Figure 21 : Disposition du matériel nécessaire pour la réalisation du télétravail

Figure 21 : Développement des outils digitaux

Figure 22 : Efficacité des téléréunions

Figure 23 : Relation avec les collègues et les clients

Figure 24 : Gain de temps

Figure 25 : Flexibilité

Figure 26 : Charge de travail

Figure 27 : Productivité

Figure 28 : Taux de rotation du personnel

Figure 29 : Risque de fraude

Figure 30 : Qualité de l'audit

Figure 31 : Nombre de jours de télétravail

Figure 32 : Évolution du métier d'auditeur

Listes des Tableaux

Tableau 1 : Frein à l'expansion au télétravail dans les années 2000

Tableau 2 : Récapitulatif des enjeux du télétravail

Tableau 3 : Guide d'entretien

Tableau 4 : Récapitulatif des entretiens

Tableau 5 : Résultat des entretiens en fonction des quatre Big Four

Tableau 6 : Résultat des entretiens en fonction des postes des interlocuteurs

Tableau 7 : Résumé des impacts négatifs et positifs du télétravail dans le secteur de l'audit

Liste des abréviations

CCT	Convention Collective du Travail
EY	Ernst & Young
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFAC	International Federation of Accountants
IFRS	International Federation of Accountants
ISA	International Standards on Auditing
ISO	International Standards on Auditing
KPMG	Klynveld Peat Marwick and Goerdeler
PwC	PricewaterhouseCoopers
TIC	Technologies de l'Information et de la Communication

1. Introduction

L'année 2019 a marqué les esprits par l'apparition d'une pandémie mondiale causée par le virus Covid-19. Jamais nous n'aurions cru modifier à ce point notre mode de vie ainsi que notre mode de travail. Pourtant, ce virus qui s'est manifesté en Chine, plus précisément à Wuhan, nous a forcés à repenser rapidement à tout cela et nous a demandé une adaptabilité et une flexibilité de toutes épreuves. Au début, personne n'était prêt de s'imaginer l'ampleur qu'aurait eue le Covid-19. À ce jour, cette maladie infectieuse a provoqué plus de 13,3 millions de décès sur la planète (Le Monde, 2022).

C'est pourquoi, afin de freiner la propagation de ce virus, il a été imposé à l'ensemble de la population de nombreuses mesures restrictives. Cette épidémie a eu un impact majeur sur le plan économique, social et écologique. En effet, nos habitudes ont été bouleversées. Les écoles et les entreprises ont fermé. Au même moment, tous les citoyens, sans exception, se sont retrouvés confinés chez eux. Pour répondre à cette obligation de confinement, tout en permettant de maintenir l'activité économique du pays, la pratique du télétravail, lorsqu'elle est applicable, a été exigée par les autorités.

C'est ainsi que l'instauration du télétravail a considérablement impacté le milieu des affaires. La vie en entreprise ne sera, désormais, plus ce qu'elle était auparavant. Aujourd'hui, de nombreuses organisations proposent à leurs employés d'effectuer leurs tâches depuis leur domicile. D'après l'étude réalisée par SPF Mobilité, en septembre 2021, 41 % des personnes actives en Belgique ont effectué du télétravail. Ce pourcentage est trois fois plus grand que celui mesuré en 2017 (Wrzesinski, Vander Elst et Kluppels, 2021).

Précisons également que ce nouveau mode de travail est également d'application dans la sphère de l'audit, domaine qui nous intéresse depuis notre adhésion à l'option expertise comptable et révisorat. C'est pourquoi nous avons décidé d'étudier ce thème dans le cadre de ce travail de fin d'études.

Ayant l'opportunité de réaliser notre stage d'intégration professionnel au sein d'un des quatre leaders mondiaux d'audit financier, PwC, il nous a semblé passionnant de traiter du télétravail, thème d'actualité. D'autant plus que l'enquête réalisée par BDO indique que le travail individuel au bureau est destiné à cesser (BDO, 2021). Les entreprises vont davantage s'orienter vers ce nouveau mode de fonctionnement. Notons que cette manière de travailler n'est pas si récente et a été, dans le cadre de cette pandémie mondiale, propulsée à une utilisation exclusive dans un premier temps et hybride à présent.

De plus, notons que le milieu de l'audit est souvent caractérisé par ses nombreuses interactions tant avec son client qu'avec son équipe chargée de l'affaire. Étant donné l'application du télétravail au sein des firmes d'audit, il nous a semblé intéressant de voir dans quelle mesure l'ampleur que prend cette méthode de travail influence le métier d'auditeur. Il nous a, également, paru utile de comparer les effets de la mise en œuvre du télétravail sur l'ensemble des Big Four. L'objectif de cette étude est donc d'observer s'il existe une tendance similaire et/ou opposée entre ces quatre organisations dans leur application du télétravail et dans les impacts du télétravail sur la nature de leur métier. Ainsi tout au long de ce mémoire, nous tenterons de répondre à la question suivante :

« Comment le télétravail influence le métier d'auditeur au sein des Big Four, en Belgique ? »

À travers l'analyse de cette thématique, notre étude se divisera en quatre parties distinctes. Tout d'abord, afin d'avoir une meilleure compréhension du cadre théorique, nous aborderons les deux notions présentes au sein de notre question de recherche. Il s'agit du télétravail et du métier d'auditeur. Cette revue de la littérature sera nécessaire pour formuler les hypothèses de notre problématique qui sont les suivantes :

- A. L'instauration du télétravail améliore le métier d'auditeur, *du point de vue du travailleur* ;
- B. L'instauration du télétravail diminue le métier d'auditeur, *du point de vue du travailleur*.

Ensuite, la méthode de récolte de données sera présentée, en spécifiant l'outil de récolte de données que nous aurons choisi ainsi que la raison de ce choix. Nous nous orienterons vers des entretiens semi-directifs, car ils ont pour objectif de stimuler l'imagination de nos interlocuteurs. La présentation et justification de nos cibles sera également un sujet abordé dans cette section. Les protagonistes de la partie empirique proviennent des différents Big Four.

Nous exposerons le résultat de nos divers entretiens à travers deux tableaux de présentation de résultats. Ces figures permettent une meilleure visualisation des données récoltées lors de nos entretiens. L'exposition des données se fera en fonction du profil de la cible et de l'organisation qu'elle a intégrée. À cela s'ajoute une étude des propos de nos différents interlocuteurs. Ces analyses se feront sur base des variables clés présentes dans notre guide d'entretien.

Enfin, nous serons en mesure d'établir une confrontation entre les produits de la littérature et ceux du terrain. Cette analyse a pour objectif de répondre à notre question de recherche. Pour finir, nous proposerons nos recommandations. Ce travail de haute envergure s'achèvera par les limites rencontrées, tout au long de son écriture.

2. Revue de la littérature

2.1. Chapitre A : Télétravail

Le télétravail a été associé à des transformations organisationnelles profondes (...) censées incarner la transition d'une culture du « contrôle » à celle de la « collaboration » (Aroles et al., 2021, cités par Taskin 2021, §3, p.13).

À travers cette section, nous tenterons d'étudier l'apparition de cette nouvelle forme de travail et son évolution. Une fois, le cadre juridique de cette pratique développée, nous présenterons les diverses formes de télétravail. Ensuite, il sera important de traiter des enjeux du travail à domicile tant pour le profil de l'employé que pour celui de l'employeur. À cela s'ajoute, un tableau récapitulatif des bienfaits et méfaits du télétravail. De cette manière, cette partie de littérature sera indispensable dans l'intention d'examiner l'influence du télétravail sur le métier de l'auditeur.

Aussi, il nous a semblé utile de donner la parole au télétravailleur. Pour cela, nous tiendrons compte d'études réalisées pour mesurer la satisfaction de ces travailleurs. Pour finir, nous analyserons la situation du télétravail au sein du marché de l'emploi belge que nous comparerons au niveau européen.

2.1.1. Historique

Le télétravail a vu le jour en 1970 en Californie. Jack Niels, fondateur de cette nouvelle manière de travailler, a mis en lien deux éléments qui ont permis cette naissance (ILO, 2021). La première est le développement des activités de services qui implique que les tâches peuvent être effectuées à distance sans devoir être physiquement présent dans les locaux de l'entreprise. Le second est lié au choc pétrolier mondial de 1973. Cet événement a provoqué une hausse des prix du pétrole et donc une hausse des prix de déplacement. Ces deux composants amènent les organisations à vouloir trouver une solution à ce problème économique de l'époque et par la même occasion à développer la productivité et la flexibilité de leurs employés (Sevrin, 2013). Il est important de préciser qu'au même moment, le développement des technologies de la communication s'observe et est en plein essor. En effet, les années 70 marquent la création d'Internet (Sevrin, 2013).

Une première définition du télétravail est donc apparue en 1980 par l'IDATE (Institut de l'Audiovisuel et des télécommunications en Europe). Il est qualifié de « *travail réalisé par une entité (personne ou groupe) délocalisée, c'est-à-dire séparée de son établissement, et dont l'activité nécessite l'utilisation intensive de moyens de télécommunication* » (Largier, 2001, §12).

À cette période, de nombreuses recherches sur le sujet ont vu le jour. Cependant, la pratique n'était pas encore répandue. En effet, il était considéré qu'« *il y avait plus de personnes qui faisaient des études sur le télétravail que de télétravailleurs* » (Taskin, 2002, cité par Sevrin, 2013, § 5, p.6). Cela est dû à la mauvaise image que cette façon de travailler renvoyait. Tous les protagonistes du monde des affaires considéraient le télétravail péjorativement (Ollivier, 2017).

Tableau 1 : Frein à l'expansion au télétravail dans les années 2000

Dirigeants	Managers	Salariés	Syndicats et partenaires sociaux
<ul style="list-style-type: none"> - Perte de productivité ; - Risque de baisse de l'engagement et d'affaiblissement du sentiment d'appartenance ; - Confiance limitée dans la capacité des <i>managers</i> à mettre en application une telle transformation. 	<ul style="list-style-type: none"> - Moindre reconnaissance de l'autorité ; - Affaiblissement de leur statut et légitimité ; - Incapacité à suivre l'état réel de la production et à contrôler la qualité du travail. 	<ul style="list-style-type: none"> - Voir le temps professionnel prendre le pas sur le temps personnel ; - Risque de s'éloigner du pouvoir de décision et ne plus avoir les mêmes opportunités ; - Perte de lien social avec les collègues. 	<ul style="list-style-type: none"> - Conséquences néfastes sur l'emploi ; - Inquiétude sur le maintien du climat social ; - Développement du chacun pour soi (individualisme).

Source : Ollivier, D. (2017). Le succès du télétravail : Les effets de la nouvelle loi Travail. *Études* ; 33-46.
<https://doi.org/10.3917/etu.4244.0033>

Au début des années 2000, ces différents profils présents dans le milieu des affaires montraient divers désavantages repris ci-dessus (Tableau 1). Prenons l'exemple des dirigeants qui associaient le télétravail à une perte de productivité, d'engagement et de confiance. Cela pouvait également diminuer le sentiment d'appartenance envers l'organisation. Quant aux managers, ils considéraient que cette façon de travailler affaiblissait leur autorité et leur statut. Ils rencontreraient des difficultés à suivre l'avancée des travaux réalisés par leur équipe. Pour ce qui est des salariés, ils s'inquiétaient pour leur équilibre entre vie professionnelle et vie privée. Les derniers, à savoir les syndicats et partenaires sociaux estimaient que télétravail constitue une influence négative sur l'emploi qui pousse à l'individualisme. Ce sont ces différentes raisons qui ont freiné l'expansion du télétravail (Ollivier, 2017). Ce n'est qu'à partir de 2010 qu'il connaît un grand succès à la fois pour les employeurs et les employés puisqu'il répond aux attentes de ces deux acteurs. Petit à petit, l'application et la mise en œuvre de cette pratique ont permis de déconstruire les préjugés du travail à domicile (Sevrin, 2013 ; Ollivier, 2017).

2.1.2. Cadre Juridique

Il est important pour comprendre la faisabilité du télétravail dans notre système économique et social et présenter le cadre juridique de ce dernier. Ainsi, au niveau de la loi belge, le télétravail est défini dans la convention collective de travail n° 85 comme étant « *une forme d'organisation et/ou de réalisation du travail, utilisant les technologies de l'information, dans le cadre d'un contrat de travail, dans laquelle un travail, qui aurait également pu être réalisé dans les locaux de l'employeur, est effectué hors de ces locaux de façon régulière et non occasionnelle* » (Convention collective de travail n° 85 du 9 novembre 2005 concernant le télétravail, modifiée par la convention collective de travail n° 85 bis du 27 février 2008, 2008). Ainsi, nous pouvons retenir que le télétravail consiste pour l'employé à réaliser ses diverses missions en dehors des bureaux de l'entreprise à l'aide d'outils technologiques.

D'ailleurs, l'apparition du Covid, en 2021, a permis la création d'une nouvelle convention collective de travail pour réglementer davantage cette nouvelle manière. Notons qu'aucune obligation n'est mise en place pour l'instauration du télétravail, hormis le télétravail COVID-19 (CCT 149). De nombreuses modalités ont été inscrites dans cet accord telles que le droit à l'égalité des traitements similaires aux salariés présents dans l'entreprise ainsi que le droit à la déconnexion qui implique des règles fixes en matière de temps de travail. En bref, cette convention a pour but d'inciter les employeurs à créer un cadre favorable au développement du bien-être de leurs employés (Randstad, 2021).

Toutefois, le gouvernement estime que la convention collective 85 n'est pas assez complète. En effet, il faudrait créer un cadre plus détaillé d'autant plus que la convention collective 149 concernant le télétravail obligatoire a pris fin début mars 2022 puisqu'il s'agissait de créer un environnement de travail durant la période de confinement. L'idéal serait de mixer les deux contrats cités ci-dessus. Il semblerait que le Conseil national du Travail mettrait en place, pour l'été 2022, un cadre détaillé pour encadrer le télétravail. Il tient à préciser que la décision finale de réaliser son travail à domicile doit impérativement revenir à l'employeur qui peut se donner le droit de refuser cette pratique (Lorent, 2022).

Divers aspects seront traités dans cette future convention. Nous mentionnerons les deux plus importants : les aménagements et la gestion du temps. Il faudra que le télétravailleur possède tout le matériel nécessaire pour réaliser correctement ses tâches. Cela comprend un ordinateur, une connexion internet, un casque audio et une imprimante. À cela s'ajoute, un siège ergonomique et un second écran si la mission l'exige. Ceci devant être financé par l'entreprise. Cependant, si le salarié souhaite travailler de chez lui, il doit également participer, à ces frais, pour mettre en place un environnement propice. Lorsque les employés réalisent leurs tâches chez eux, les employeurs doivent veiller à ce qu'ils respectent les 38 heures hebdomadaires inscrites dans le contrat. Ils sont chargés de réfléchir à des mesures qui ne vont pas à l'encontre du respect de la vie privée du salarié. Un exemple illustré par Caroline Verdoot, spécialiste de la sécurité au travail, est la fermeture des serveurs de l'organisation passée une certaine heure afin d'éviter que le télétravailleur reste trop longtemps derrière son écran (Lorent, 2022).

2.1.3. Type de télétravail

À présent, notons l'existence de différents types de télétravail que nous présentons ici. Le télétravail est caractérisé par des critères multivariés. Ceci implique qu'il n'existe pas de définition universelle du terme. L'auteur Pontier (2014) utilise trois critères pour délimiter les contextes dans lequel le télétravail existe et peut donc se définir :

- Le statut : *indépendant ou salarié* ;
- La proportion du temps de travail : *temps complet, mi-temps, occasionnel* ;
- Le lieu d'activité : *domicile, télécentre, nomade (Pontier, 2014, p.32).*

Quant à l'institut bruxellois pour la gestion de l'environnement (IBGE) (2006), il affirme également qu'il existe diverses formes de télétravail. Nous retrouvons :

- *Le travail à domicile* : forme la plus populaire, est dans la plupart du temps associé au terme générique de télétravail. Ce terme implique que le travail sera réalisé au sein du domicile de l'employé. Étant donné qu'il existe très peu de contrôle sur la manière dont les tâches sont exécutées, l'instauration de convention spécifique à ce cadre de travail est primordiale.
- *Le travail satellite* : dans ce cas-ci, les salariés réalisent leur mission au sein d'un bureau satellite ou un « telecottage ». Cela fait référence à un lieu plus facile d'accès et à proximité pour l'employé plutôt que le bureau principal de l'employeur. La différence entre les deux termes provient du fait que le telecottage est un bâtiment que plusieurs entreprises se partagent alors que le bureau satellite est la propriété intégrale d'une seule organisation.
- *Le travail mobile ou nomade* : le travail est accompli en dehors du bureau principal et satellite ou encore de la résidence de l'employé. Cette forme de travail est majoritairement réalisée par des consultants et des représentants qui se déplacent régulièrement. L'exercice de la profession se déroule souvent chez le client, dans un hôtel ou encore dans un avion (IBGE, 2006).

Dans le cadre de notre travail d'étude de fin de cycle, nous nous focaliserons essentiellement sur le travail à domicile.

2.1.4. Enjeux de cette nouvelle manière de travailler

De nombreuses études déclarent que le télétravail possède à la fois des avantages, mais également des désavantages, tant du point de vue de l'employé que de l'employeur. Au travers de ce chapitre, nous tenterons d'analyser les enjeux pour ces deux profils.

Point de vue de l'employé

L'une des raisons principales qui pousse l'employé à faire du télétravail est la réduction des déplacements domicile-travail (Thisse, 2021). Il est à savoir qu'environ un quart de la distance parcourue provient du déplacement entre le domicile et le lieu de travail. Il s'agirait même des deux tiers lorsque ce dernier se déplace durant les heures de pointe. Le Bureau fédéral du Plan (2012) a réalisé une étude qui met en évidence que le nombre total de voyageurs-kilomètres augmentera en 2030 de 11 %. Cela impliquerait une diminution de la vitesse de 24 % aux heures de pointe et de 10 % durant le reste du temps. En d'autres mots, cela ajoutera 25 minutes de temps supplémentaire pour un trajet d'une distance de 50 km aux heures de pointe et de 5 minutes aux heures creuses (Polling, 2018). Il est à savoir que 2 % du PIB belge par an provient des embouteillages chroniques (Vias Institute, 2021). Cela s'explique du fait est que « le coût d'une heure passée dans les embouteillages s'élève à 10 euros pour une voiture et 78 euros pour un camion », explique la Fédération des entreprises de Belgique (Antoine, 2018, § 7).

Le Bureau fédéral du Plan (2020) considère, dans un scénario où l'adhésion au télétravail est en hausse, qu'il y aurait l'enregistrement d'une diminution sur le réseau routier bruxellois de près de 12,2 % en ce qui concerne les déplacements domicile-travail. Notons que cette institution de prévision considère que le profil des télétravailleurs est à 59 % des usagers des transports en commun contre 24 % qui

constituent des utilisateurs de la voiture et la moto pour se rendre sur leur lieu de travail (Bureau fédéral du Plan, 2020, cité par Descamps *et al.*, 2021). Ainsi, nous pouvons déclarer que le télétravail constitue un gain de temps considérable. De plus, la réduction des trajets permet aux employés de réduire leur niveau de stress, de fatigue ainsi que les dangers liés aux transports (Eurofound et ILO, 2017 ; Lasfargue et Fauconnier, 2015, cité par Descamps *et al.*, 2021).

Aussi, selon une étude réalisée par l'agence de l'Environnement et de la Maîtrise de l'Énergie (ADEME) (2020), il ressort que : « *Hors effets sur l'immobilier d'entreprise, les effets rebonds (déplacements supplémentaires, relocalisation du domicile, usage de la visioconférence, consommations énergétiques du domicile) peuvent réduire en moyenne de 31 % les bénéfices environnementaux du télétravail...* » (ADEME, 2020, cité par Descamps *et al.*, 2021, § 3). En bref, le télétravail permet d'avoir un impact positif sur l'environnement, mais pas aussi grand que nous le pensions étant donné l'existence d'effets indirects.

Étant donnée une diminution des mouvements entre le domicile et le lieu de travail, nous avons tendance à surestimer les effets positifs sur l'environnement. Il est vrai que cela a pour effet une baisse des émissions de dioxyde de carbone. Cependant, Röder et Nagel (2014) ont mis en parallèle les performances énergétiques des immeubles de bureaux et des domiciles. Il en ressort que le télétravail a tendance à accroître la consommation d'énergie domestique et diminue celle des bureaux, mais pas de manière équivalente. En effet, les entreprises doivent continuer à conserver leurs salles chauffées ainsi que leurs systèmes informatiques et techniques fonctionnels pour les employés qui exécutent leurs tâches depuis l'entreprise (Descamps *et al.*, 2021).

Pour ce qui est de l'aspect relatif au logement des employés, le télétravail semble également impacter cette matière. D'après l'enquête réalisée par Bloom en 2020 aux États unis, il en ressort que la moitié des personnes interrogées exercent leurs tâches depuis leur chambre à coucher. L'auteur Thisse (2021) implique donc que la situation est similaire en Europe, voire exacerbée puisque l'habitation aux États-Unis est en général plus grande. De ce fait, les individus auront tendance à s'intéresser davantage à des logements plus spacieux dans l'avenir où le télétravail prendra une place considérable. Cela induit une augmentation des dépenses pour les ménages (Thisse, 2021).

D'après une étude réalisée par Hunton et Norman (2010), il existe un rapport positif entre l'engagement envers l'entreprise et la possibilité de choisir l'endroit où les employés veulent travailler. En effet, plus le salarié est libre de son choix et plus il sera accroché à l'organisation. Nous pouvons supposer que la liberté du choix est indispensable pour bénéficier des avantages du télétravail (Hansez, 2021, cité par Allen *et al.*, 2015).

Par ailleurs de nombreux auteurs s'accordent pour déclarer que la flexibilité permise par le travail à distance contribue à l'obtention d'un meilleur équilibre entre vie privée et vie professionnelle (Mello, 2007 ; Hilbrecht *et al.* 2008, cités par Hansez, 2021). Cela leur donne l'impression d'être indépendant et de pouvoir gérer leur emploi du temps. D'après l'enquête réalisée par Tissandier et Mariani-Rousset (2019), auprès de 18 personnes de deux entreprises lilloises, il en ressort que les employés peuvent passer davantage de temps avec leurs proches. Cette gestion du temps à leur convenance leur permet de se rendre à leur rendez-vous privé en fin de journée sans devoir prendre un demi-jour de congé. Ainsi, selon ces mêmes auteurs, le télétravail est considéré comme un signe de confiance de la part de

l'organisation envers ses employés. De la même manière, les employés conservent une meilleure image de leur employeur puisque l'instauration du télétravail est un signe de progrès. Il est perçu par les employés comme étant une façon plus moderne de réaliser leurs tâches quotidiennes. Ces rédacteurs soulignent même l'importance de proposer du télétravail dans le cas d'une offre d'emploi, car cela constitue un aspect de plus en plus important pour les employés.

Il est à présent temps d'évoquer la productivité des travailleurs à domicile. À cet effet, de nombreuses expériences ont été réalisées pour mesurer ce paramètre. Commençons par l'étude sur une agence de voyages chinoise comprenant 16 000 employés. Dans leurs articles rédigés en 2015, Bloom et ses confrères constatent qu'il y a une augmentation de la productivité de 13 % pour ceux qui exécutent leurs tâches à leur domicile, contrairement à ceux qui se trouvent au bureau. Les raisons qui expliquent cette hausse sont dues à :

- Un temps de travail plus élevé rendu possible par la suppression des déplacements entre le domicile et le lieu de travail (9 %) ;
- Un environnement moins stressant (4 %) (Bloom *et al.*, 2015, cités par Thisse, 2021).

Tissandier et Mariani-Rousset (2019) sont également convaincus que le travail à distance procure un effet positif sur la productivité. La grande majorité de leur cible évoque « *un gain en rapidité et en quantité de travail* » grâce au calme et à la diminution d'éléments perturbateurs (comme le bruit présent au sein des open spaces) au sein de leur foyer. Le rendement qu'ils gagnent du fait de l'augmentation de leur concentration peut donner l'impression que leur charge de travail s'accroît. En bref, cette nouvelle façon de travailler permet, à temps identique, d'exécuter plus de tâches (Tissandier et Mariani-Rousset, 2019). Il a été démontré également dans une étude allemande que la suppression des interruptions et une baisse des temps de pause permet de gagner cinq heures de travail par semaine en comparaison aux collègues qui travaillent depuis les bureaux de l'entreprise (Rupietta et Beckmann, 2018, cités par Descamps *et al.*, 2021).

Toutefois, Morikawa (2020) observe, dans son expérimentation sur 2 718 salariés japonais, occupant des postes différents, que ces derniers perdent 30 % en moyenne de leur productivité. L'auteur précise que cette diminution est sûrement liée à la culture japonaise qui pousse les employés à travailler en équipe, système qui est souvent plus difficile à instaurer à distance. Il ajoute également que ce chiffre est sujet à controverse puisque les travailleurs qualifiés voient leur productivité diminuer seulement de 10 % par rapport à la période avant Covid (Morikawa, 2020, cité par Thisse, 2021).

Lorsque le télétravail est évoqué, il faut réfléchir à l'organisation des collaborateurs. Le rédacteur Koller (2021) explique que le télétravail convient mieux à des tâches qui demandent de la concentration. Au contraire, la présence au bureau est indispensable pour des réunions qui exigent beaucoup d'échanges ouverts. Aussi, il explique qu'il n'est pas évident de coordonner une équipe entière à distance. Les managers doivent sans cesse veiller à ce que les collaborateurs « *disposent des mêmes informations et travaillent dans la même direction* » (Koller, 2021, § 12).

Une autre étude réalisée sur des salariés américains qui effectuent du télétravail du fait de la crise sanitaire, a montré une baisse de leur productivité. En effet, Bloom (2020) démontre que seulement 50 % des télétravailleurs considèrent que leur productivité était égale à 50 % de leur seuil habituel, à

savoir avant la période de confinement. Cela est sûrement causé par les conditions des employeurs au sein de leur domicile. Par exemple, certains ont des enfants et d'autres doivent se créer un espace de travail adéquat (Bloom, 2020, cité par Thisse, 2021). Ainsi, nous pouvons comprendre que l'environnement dans lequel les travailleurs sont situés joue un rôle déterminant sur leur productivité.

Il est expliqué dans le rapport de PwC (2020) qu'il existe une différence entre les jeunes employés et les plus âgés. En effet, les débutants disposent majoritairement de moins de surface habitable que leurs confrères ce qui est une entrave à leur concentration. Ils ne se trouvent pas dans un lieu qui est propice à améliorer leur productivité. Ces novices ont également l'impression de ne pas se sentir en cohésion avec les autres employés qui se connaissent depuis plus longtemps. À cela s'ajoute le sentiment de ne pas être tenu informé sur les événements qui concernent l'entreprise (PwC, 2020).

En d'autres termes, nous pouvons remarquer que les effets du télétravail sur la productivité des employés sont mitigés à travers ces diverses études. D'ailleurs, Gajendran et Golden (2019) sont convaincus que les effets du télétravail sur la productivité varient en fonction du poste du travailleur. Ils ont réussi à prouver qu'il existe un lien positif entre le télétravail et la performance. En effet, plus les tâches à exécuter sont complexes et nécessitent moins de dépendance envers l'organisation, plus la productivité des travailleurs sera élevée (Gajendran et Golden, 2019, cités par Aota, 2021).

Notons que la pratique du télétravail est surtout utilisée pour les fonctions de haute qualification (cf. infra p.18). Cela pourrait accroître les inégalités entre les travailleurs qualifiés et non qualifiés. Ce progrès dont bénéficie certains constitue pour d'autres une injustice qui ne peut pas prévaloir ce droit, à savoir « *celui de travailler de chez soi* » (Lederlin, 2021, p.110, § 5). « *Le désir de flexibilité dans le travail n'est pas seulement important pour les cols blancs (...). Il l'est aussi pour les travailleurs dont l'emploi ne correspond pas à cette description, comme les employés du commerce de détail (...)* » (Koller, 2021, § 8). La menace de cette pratique est que tous les collaborateurs ne soient pas traités de manière identique.

En 2017, certains praticiens ont essayé de prouver qu'il y avait un lien entre la distance, la communication et la productivité. En effectuant une étude sur 999 opérateurs de centres d'appel à Manchester, ils observent un accroissement de la performance de 2% qui est dû à une meilleure compréhension de l'objectif lorsque les équipes se trouvent dans la même pièce. Cela est d'autant plus vrai lorsque l'environnement de travail est exigeant et que le temps constitue une denrée rare (Battiston, et al. 2017, cités par Aota, 2021).

Il est vrai que cette nouvelle façon de travailler produit des effets à court et long terme différents (Thisse, 2021). Cela nous amène à nous interroger sur le nombre de jours qu'il faudrait effectuer à domicile pour bénéficier des bienfaits du télétravail.

À présent, nous présentons l'expérience réalisée par Behrens et ses co-auteurs (2021). Ils mettent en lien le PIB, la productivité et le bien-être des employés ainsi que le pourcentage du travail réalisé par des courbes en cloche (courbe de Gauss). Cela signifie que ces éléments augmentent jusqu'à atteindre un certain seuil, ensuite, ils commencent à décliner. Ainsi, ils suggèrent l'instauration d'un système de télétravail partiel pour contribuer au bien-être de l'ensemble de leur personnel. Ils estiment que le pic de la courbe est atteint lorsque les employés effectuent entre 1 et 2 jours de travail à domicile (Behrens

et al., 2021, cités par Thisse, 2021). Par ailleurs, les auteurs Gajendran et Harrison (2007) avaient également mis en évidence avant la crise sanitaire touchant le monde entier que plus de 2,5 jours de télétravail par semaine porteraient atteinte aux relations avec les collègues. En effet, cela provoque une réduction de la communication en présentiel qui induit par la même occasion une baisse de la qualité des échanges entre confrères (Gajendran et Harrison, 2007, cités par Thisse, 2021).

À cela, il faut comprendre que la personnalité des individus influence considérablement la manière dont le télétravail est vécu (Lamond, 2000). En effet, il est important que l'entreprise ait les bonnes personnes au sein de ses bureaux afin d'exécuter correctement les tâches demandées. En effet, l'organisation doit s'assurer que ces télétravailleurs possèdent les qualités adéquates suivantes :

- Matures, autonomes et capable de travailler avec une supervision limitée ;
- Aptitude à conserver des habitudes de travail efficace ;
- Flexible ;
- Compétence développée en matière de communication verbale et écrite ;
- Maîtrise des technologies informatiques ;
- Sens de l'organisation (Lamond, 2000).

D'après cet auteur, il est difficile de savoir quel type de personnalité convient le mieux au télétravail. Cela dépend de divers facteurs tels que la nature du travail ou encore les connaissances nécessaires pour effectuer les tâches. Ce chercheur a réalisé une combinaison entre 16 profils de personnalité et une centaine de dimensions associées au télétravail. À l'échelle du travail à domicile, il s'est concentré sur deux points fondamentaux à savoir la communication intra et extra organisationnelle. Ces deux termes signifient respectivement communication au sein et à l'extérieur de l'organisation. De cette expérience, il en ressort que les emplois qui nécessitent une communication élevée intra (ex. : travail d'équipe) ou extra organisationnelle (ex. : directeur commercial) ont besoin de télétravailleurs au profil extraverti. À l'inverse, lorsque le travail demande une faible communication intra (ex. : indépendant) ou extra organisationnelle (ex. : développeur de système informatique), alors ce sont les personnes introverties qui sont les plus compatibles pour exercer du télétravail (Lamond, 2000).

Attardons-nous à présent sur les effets que procurent ce nouveau mode de fonctionnement sur la santé des travailleurs. Nous comptons davantage sur le bilan de santé des employés étant donné sa propagation dans le monde entier depuis plus de 40 ans. Cette forme de travail aurait pris fin depuis un certain temps si elle ne contenait que des effets pervers pour ces utilisateurs. Toutefois, nous identifions 3 types de problèmes de santé que le télétravail induit (Tavares, 2017) :

- Troubles musculo-squelettiques

Le fait de travailler à la maison sans pause implique souvent qu'on a une posture inadéquate. L'employé se trouve souvent assis de manière rigide en positionnant mal ses poignets et ses avant-bras. Par conséquent, cette position durant de longues heures entraîne des douleurs aux épaules, aux poignets ou encore au bas du dos (Tavares, 2017). Par ailleurs, plus de 29 % des personnes qui travaillent dans le secteur financier en Belgique où la plupart des tâches nécessitent une concentration accrue expliquent qu'ils sont souvent confrontés à une fatigue oculaire importante (Statbel, 2020).

- Isolement et dépression

L'éloignement du travailleur des bureaux de l'entreprise amène à réduire les relations sociales. Cela crée pour eux un sentiment de solitude et d'isolation. Il a même été démontré que l'employé doit être présent physiquement à au moins 20 % de son temps sur les lieux de l'entreprise pour éviter ces émotions (Tavares, 2017). Par ailleurs, les télétravailleurs sont davantage victimes de burn-out : deux employés sur dix sont en arrêt de travail pour des raisons psychologiques. Un des arguments principaux est le télétravail. D'après l'enquête menée par OpinionWay, 46 % des télétravailleurs se trouvent en situation de détresse, contre 40 % des employés qui travaillent depuis les bureaux de l'entreprise (Lemaire, 2021).

- Stress et épuisement

Le stress est associé aux maladies cardiovasculaires, au diabète de type 2 ainsi qu'à la dépression. La présence de cette émotion est une forme de réponse à la pression exercée par l'environnement dans lequel est plongé l'employé. Il est important de préciser qu'il ne possède aucun pouvoir sur ce cadre. Bien que les conséquences directes des hormones liées au stress produisent des effets positifs, une exposition de longue durée produit un impact négatif sur le corps humain. Ce sentiment de stress provient de la flexibilité offerte par le télétravail qui crée dans certains cas de nombreuses situations inconfortables telles que la surcharge de travail, la frontière trouble entre vie professionnelle et vie privée ou encore la difficulté de se déconnecter. Tout ceci amène à une dégradation de la santé mentale du télétravailleur qui se traduit par un épuisement plus important (Tavares, 2017). De plus, 22 % des Belges, en 2020, considèrent que les contraintes de temps et la surcharge de travail jouent un rôle sur leur santé mentale (Statbel, 2020).

Outre les effets néfastes du travail à domicile sur la santé des employés, certains auteurs évoquent l'individualisme engendré par cette manière de travailler. Lederlin va même jusqu'à déclarer que le télétravail est synonyme de régression sociale mise en place par la « tâcheronisation ». Ce terme signifie « *la généralisation d'un travail "à la tâche", planifié et séquencé par d'autres – managers, clients ou algorithmes – et exécuté par des travailleurs dépossédés de la maîtrise et du sens de leur travail* » (Lederlin, 2021, p.112, § 3). Lederlin explique que le fait est que l'employé amène son travail sur son lieu d'habitation, cela pourrait donner place à une nouvelle forme d'exploitation mise en place par l'ère numérique. L'auteur ajoute que cette nouvelle forme de travail, qui se nourrit des avancées technologiques, élimine tous les instants qualifiés d'improductifs tels que les discussions informelles avec les confrères, les moments de pauses café, les aides entre collègues. Tous ces éléments cités enrichissent le travail. Il est convaincu que le travail à domicile éloigne l'individu de ses besoins primaires et sociaux à savoir : « *échanger, rire, critiquer, coopérer, créer, s'entraider et même lutter* » (Lederlin, 2021, p.112, § 3). Le chercheur tend même à déclarer que le télétravail vise à fortifier le phénomène d'individualisation ayant pour objectif « *de séparer, diviser et isoler les travailleurs les uns des autres* » (Linhart, 2009, cité par Lederlin, 2021, p.112, § 4).

Malgré le fait que certains arrivent à trouver un meilleur équilibre entre vie professionnelle et vie privée grâce au télétravail. Pour d'autres, ce nouveau mode de fonctionnement rendu possible par

l'émergence des technologies de l'information et de communication (TIC)¹ à fragiliser cette harmonie. Il est à savoir que l'utilisation excessive de technologie peut détériorer la qualité du travail ainsi que la qualité de vie au travail et en dehors (Morand, 2020).

Étant donné que le travail n'est plus réalisé sur les lieux de l'entreprise, il n'est plus possible pour eux de montrer ce qui a été réalisé au sein du groupe. C'est pourquoi ils se rabattent sur la connexion comme élément leur permettant de prouver qu'ils sont actifs. De Gaulejac et Tomazi (2016) déclarent que « *lorsque l'on transporte son bureau avec soi, on devient libre de travailler vingt-quatre heures sur vingt-quatre* » (Morand, 2020, p.27, § 3). En effet, ils sont d'avis qu'il est assez laborieux d'instaurer une frontière entre vie privée et professionnelle (De Gaulejac et Tomazi, 2016, cités par Morand, 2020).

À cela s'ajoute le fait que les jeunes employés veulent prouver leur implications. Cela induit une augmentation du travail hors des heures convenues. De plus, il existe une réelle difficulté de se déconnecter entièrement, car il a été démontré qu'il faut souvent se justifier. Morand (2020) ajoute que l'employé est amené à expliquer les raisons de son absence en ligne. Une étude réalisée en 2020 en Belgique a démontré que 37,4 % des Belges sont contactés en dehors des heures de travail convenues (Statbel, 2020).

Sentiment du télétravailleur

À présent, il est intéressant de se plonger à la place du travailleur à distance afin de comprendre les raisons qui le poussent à faire ou non son travail depuis son domicile.

Une enquête a été réalisée par Wrzesinska et Kluppels (2020) sur près de 1500 personnes actives en Belgique, dans le contexte de la pandémie de Covid-19. Plus de 52 % des personnes interrogées étaient favorables au télétravail. Il en ressort que la raison principale en 2020 est le gain de temps (73,70 %). Ceci amène les télétravailleurs à évoquer une diminution de stress et de fatigue étant donné que le trajet entre le domicile et le lieu de travail est supprimé. D'autres avantages sont mentionnés tels qu'un meilleur équilibre travail-vie (69,90 %) et un environnement de travail plus calme (63 %).

Tout cela mène à une augmentation de la productivité (41,60 %), car ils ont tendance à mieux se concentrer (42,40 %) chez eux. Les analystes précisent que ces chiffres sont moins élevés chez les plus jeunes (moins de 35 ans). Notons qu'il n'y a pas eu de changement entre l'année 2019 et 2020 quant aux raisons énoncées par les télétravailleurs.

Dans le graphique ci-dessous (Figure 1), nous retrouvons en image les éléments évoqués dans les paragraphes précédents.

¹Notons qu'il constitue : « *l'ensemble des outils et des ressources qui permettent de recevoir, d'émettre, de stocker, d'échanger et de traiter les différentes informations et connaissances entre les individus* » (Bobillier-Chaumon, Brangier et Fadier, 2014, cités par Morand, 2020, p.18).

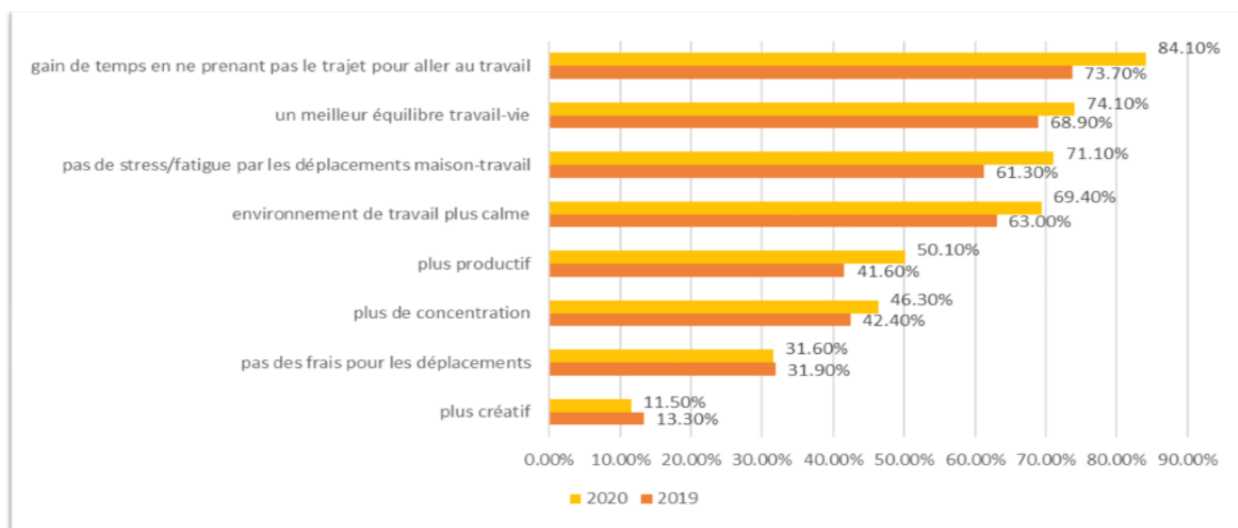


Figure 1 : Les raisons en faveur du télétravail en 2019 et 2020

Source : Wrzesinski, D. et Kluppels, L. (2020). Télétravailler à l'heure du coronavirus. Comment les travailleurs vivent-ils le télétravail forcé ou non ? Bruxelles : Institut Vias. Récupéré de <https://www.teletravailler.be/storage/main/frsurveythuiswerk2020.pdf>

Passons à présent aux personnes plus réticentes au télétravail. En 2020, 47,5 % des participants à l'enquête ne préféreront pas télétravailler. La principale cause à cette réticence est le fait que le travail exercé n'est pas compatible avec ce mode de fonctionnement (46,60 %). A cela s'ajoute, la perte de contact social (24,20 %). Certains expriment la complexité de réaliser leurs tâches à leur domicile privé étant donné qu'ils disposent d'une surface d'habitation limitée. D'autres sont d'avis qu'il est difficile de séparer la vie professionnelle de la vie privée. Nous pouvons apercevoir les résultats de l'étude à travers le schéma ci-dessous (Figure 2).

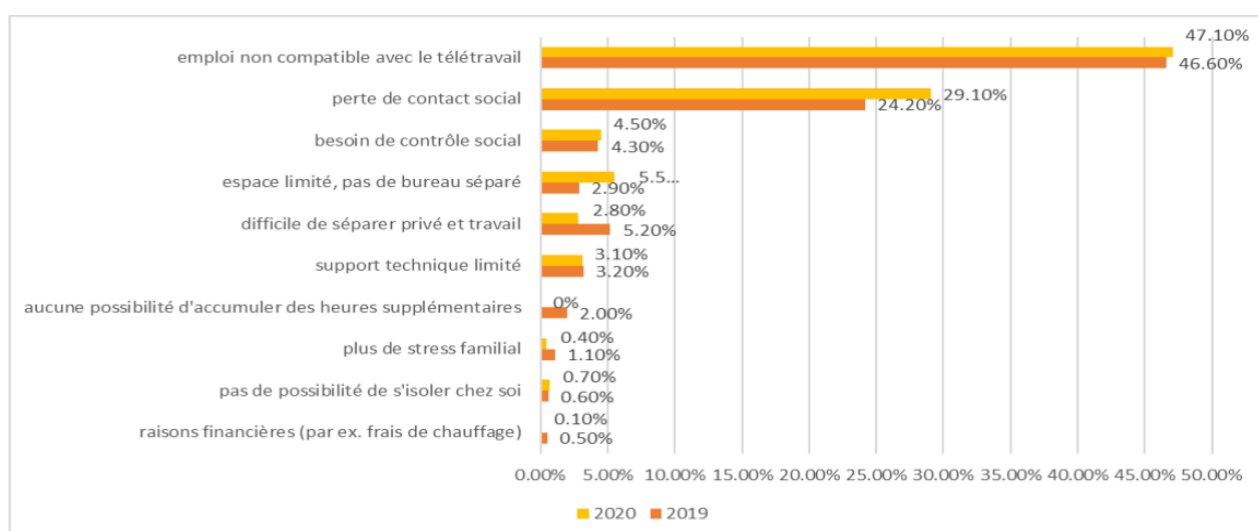


Figure 2 : Les raisons en défaveur du télétravail en 2019 et 2020

Source : Wrzesinski, D. et Kluppels, L. (2020). Télétravailler à l'heure du coronavirus. Comment les travailleurs vivent-ils le télétravail forcé ou non ? Bruxelles : Institut Vias. Récupéré de <https://www.teletravailler.be/storage/main/frsurveythuiswerk2020.pdf>

Point de vue de l'employeur

Il est à savoir que le télétravail durant le confinement a rendu plus rapide les avancées relatives à l'organisation du travail et plus particulièrement à la flexibilisation de l'utilisation des espaces de travail. Grâce à l'émergence des outils informatiques, la notion de « *flex-office* » prend une ampleur considérable. Il désigne « *un espace de travail globalement moins étendu et largement dépersonnalisé, mais suffisant au nombre de salariés présents à un moment donné* » (Descamps *et al.*, 2021, p.36, § 6). Cela est rendu possible, car tous les individus ne sont pas présents en permanence et au même moment sur leur lieu de travail. Cette situation amène les entreprises à réduire la superficie de leurs bureaux (Nappi et Eddial, 2021, cités par Descamps *et al.*, 2021). Cette tendance est davantage observée en Belgique au sein des entreprises de grande envergure et notamment auprès des banques et assurances. Une prévision du périmètre bruxellois a été réalisée par Cushman et Wakefield, multinationale chargée de conseil immobilier. En effet, ce paysage connaîtra une disparition de 10 000 m² par an (Danjou, 2021, cité par Descamps *et al.*, 2021).

Dès lors, nous comprenons que les entreprises vont diminuer la surface de leurs bureaux. Leur plan d'attaque est une réponse à la hausse des prix dont le marché immobilier fait face. Un exemple qui illustre parfaitement la situation est Proximus qui prévoit de réduire jusqu'à 97 % du personnel au sein des sièges sociaux de l'entreprise. D'autres entreprises planifient également de diminuer leurs coûts par l'utilisation de ce modèle (Danjou, 2021, cité par Thisse, 2021).

Cependant, il faut tenir compte de l'aspect technique de la création d'un modèle de travail à distance. En effet, cela engendre des frais pour l'organisation comprenant l'investissement pour l'équipement informatique ainsi que les formations liées à sa mise en place et à la protection des données (Ferhenbach *et al.*, 2009, cités par Descamps *et al.*, 2021). D'après une analyse réalisée par Greenworking (2012), il en ressort que le coût moyen de l'installation du télétravail est de 1 370 euros par télétravailleur (Greenworking, 2012, cité par Descamps *et al.*, 2021).

Un avantage procuré par ce type de fonctionnement est la réduction des coûts liés au recrutement et une diminution de rotation du personnel. Cela est rendu possible par l'effet envoûtant du télétravail auprès des employés (Eurofound et ILO, 2017 ; Linos, 2015, cité par Descamps *et al.*, 2021). Une étude réalisée en 2019 auprès de 15 000 participants au sein de 80 pays, démontre que 80 % des personnes cibles qui ont le choix entre deux offres d'emploi équivalentes : l'une proposant du télétravail et l'autre exclusivement du présentiel s'orientent davantage vers le travail flexible (IWG, 2019, cité par Descamps *et al.*, 2021). À l'échelle belge, Acerta et StepStone signalent que depuis 2021, 58 % des Belges considèrent le télétravail comme un critère fondamental dans leur recherche d'emploi (Acerta et StepStone, 2021, cités par Descamps *et al.*, 2021).

D'après Koller (2021), le télétravail constitue un frein à l'innovation des organisations. En effet, le travail à domicile implique « *un appauvrissement des apprentissages implicites, des échanges informels et des discussions ad-hoc qui font la culture de l'entreprise et alimentent ses innovations.* » (Koller, 2021, § 14). Des enquêteurs ont démontré par l'examen des échanges du personnel de Microsoft, que les employés ont une tendance à communiquer exclusivement avec les collègues qu'ils ont déjà rencontrés physiquement. Ils restent cloisonnés avec les personnes qu'ils connaissent. Les travailleurs

n'étendent pas leur cercle professionnel. Cette situation est considérée comme un obstacle au changement (Koller, 2021).

Il est important d'évoquer un point qui est fortement bouleversé par l'instauration du travail à distance, à savoir le contrôle de l'employeur vis-à-vis des tâches exécutées en dehors de ses locaux. Thisse, Taskin ainsi que Hansez (2021) affirment que la mise en place de cette manière de travailler amène les managers à s'interroger sur la perte de contrôle que cela pourrait induire. Il est donc primordial que la direction intervienne afin de maintenir une gestion des travailleurs efficace. Pour cela, il est important que l'entreprise développe des objectifs à respecter, renforce la communication et accompagne les employés durant leur temps à distance pour éviter le sentiment d'isolation. De surcroît, le télétravail doit être réglementé, notamment en rendant obligatoire des jours de travail en présentiel pour permettre aux employés d'être présents au même moment. Cela est « *nécessaire et essentielle pour favoriser la communication, faciliter l'intelligence collective et ainsi faire émerger l'innovation* » (Ferhenbach *et al.*, 2009 ; Greenworking, 2012 ; Thisse *et al.*, 2021, cités par Descamps *et al.*, 2021, p.23, § 2).

2.1.5. Tableau récapitulatif des enjeux

Dans le tableau ci-dessous (Tableau 2), nous regroupons les différents avantages et désavantages apportés par le télétravail, à la fois pour l'employé et pour l'employeur.

Tableau 2 : Récapitulatif des enjeux du télétravail

Avantages	
Employés	Employeurs
<ul style="list-style-type: none"> - Réduction des déplacements (Thisse, 2021 ; Descamps <i>et al.</i>, 2021) - Diminution du niveau de stress, de fatigue et des dangers liés au transport (Bloom <i>et al.</i>, cités par Thisse, 2021) - Augmentation de l'engagement envers l'entreprise (Hansez, 2021 ; Allen <i>et al.</i>, 2015) - Meilleur équilibre entre vie privée et vie professionnelle (Mello, 2007 ; Hilbrecht <i>et al.</i> 2008, cités par Hansez, 2021) - Flexibilité accrue (Tissandier et Mariani-Rousset, 2019) - Sensation de liberté (Hansez, 2021 ; Allen <i>et al.</i>, 2015) 	<ul style="list-style-type: none"> - Diminution des coûts liés à la baisse de la surface des bureaux (Nappi et Eddial, 2021, cités par Descamps <i>et al.</i>, 2021) - Réduction des coûts liés au recrutement et baisse de la rotation du personnel (Linou, 2015, cité par Descamps <i>et al.</i>, 2021) - Moyen d'attirer du personnel (Acerta et StepStone, 2021, cités par Descamps <i>et al.</i>, 2021) - Marque de confiance (Malakoff Humanis, 2021 ; Tissandier et Mariani-Rousset, 2019)

<ul style="list-style-type: none"> - Image de l'entreprise améliorée (Tissandier et Mariani-Rousset, 2019) - Productivité en hausse (Bloom <i>et al.</i>, 2015, cités par Thisse, 2021 ; Tissandier et Mariani-Rousset, 2019) 	
Désavantages	
Employés	Employeurs
<ul style="list-style-type: none"> - Charge de travail en hausse (Tavares, 2017) - Diminution de la productivité au-delà d'un certain nombre de jours (De Gajendran et Harrison, 2007) - Inégalité accrue en fonction des qualifications (Lederlin, 2021 ; Koller, 2021) - Diminution de la cohésion et de la compréhension de l'objectif (PwC, 2020) - Isolement et dépression (Tavares, 2017) - Autres impacts négatifs sur la santé (Tavares, 2017) - Stress et fatigue (Tavares, 2017 ; Statbel 2020). - Hyperconnexion numérique (Gaulejac et Tomazi, 2016, cités par Morand, 2020) - Frontière entre vie privée et professionnelle floue (Tavares, 2017 ; Morand, 2020) 	<ul style="list-style-type: none"> - Perte de contrôle (Thisse, Taskin et Hansez, 2021) - Investissements pour la mise en place de l'équipement informatique et formations (Ferhenbach <i>et al.</i>, 2009, cités par Descamps <i>et al.</i>, 2021) - Création d'un cadre pour le bien-être des employés (Randstad, 2021) - Frein à l'innovation (Koller, 2021)

2.1.6. État du marché belge

Le nombre de personnes hommes et femmes confondus n'a cessé de croître depuis les années 2000, selon l'office belge de statistique. En 1999, le taux est de 7,4 % pour atteindre 18,9 %, en 2019, de personnes travaillant parfois ou habituellement à domicile (Statbel, 2020). Nous pouvons apercevoir

dans le graphique ci-dessous (Figure 3) une tendance qui se dégage depuis 2013. En effet, la proportion des femmes qui effectuent leurs tâches à domicile est plus élevée que celle des hommes.

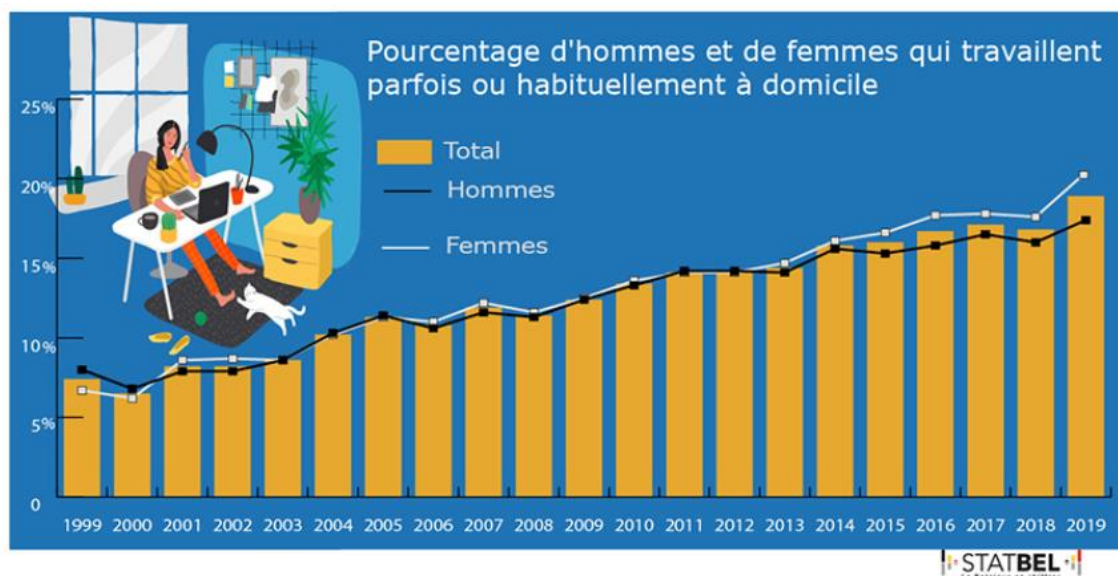


Figure 3 : Pourcentage d'hommes et de femmes qui travaillent parfois ou habituellement à domicile

Source : Statbel. (2020). Un salarié sur cinq a travaillé à domicile en 2019. Récupéré de <https://statbel.fgov.be/fr/nouvelles/un-salarie-sur-cinq-travaille-domicile-en-2019>

Notons que Bruxelles est la ville où le télétravail est mis en avant. En effet, le nombre de personnes, tous profils confondus, qui travaillent à domicile depuis la capitale est de 1/3, soit environ 34 %. Ce chiffre constitue le double de la moyenne générale à savoir 17 %. Ce phénomène est expliqué par la distance de plus en plus importante que doivent parcourir les employés qui travaillent à Bruxelles. Cela peut être observé dans le graphique ci-dessous (Figure 4) (Polling, 2018).

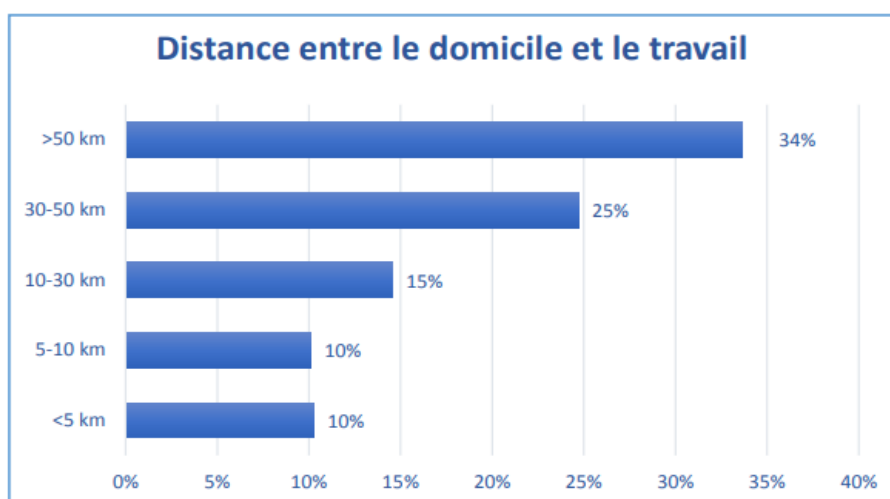


Figure 4 : Influence sur la fréquence du télétravail en fonction de la distance entre le domicile et le travail

Source : Polling, I. (2018). Chiffres clés du télétravail en Belgique. Bruxelles : SPF Mobilité et Transports. Récupéré de https://mobilit.belgium.be/sites/default/files/resources/files/chiffres_cles_teletravail.pdf

Aussi, Polling (2018) explique que plus la distance est élevée, plus le travailleur aura tendance à choisir le travail à domicile. L’auteur indique que si le trajet entre le domicile et le travail est au-dessus des 50 km, alors un employé sur trois choisira le télétravail. Si l’intervalle est entre 30 et 50 km, alors ce nombre diminue à un travailleur sur quatre. Ainsi, Polling (2018) nous apprend que cette nouvelle méthode de travail est davantage utilisée pour les personnes qui résident loin. Wrzesinski et Kluppels (2020) évoquent la « *loi BREVET Behoud van REistijd en VERplaatsingen* » pour expliquer ce phénomène. Cette loi explique qu’au fur et à mesure du temps, les individus prévoient un temps maximum entre 70 et 90 minutes de déplacement par jour. Une fois ce délai dépassé, ils ont tendance à opter pour une autre alternative.

Statbel (2020) souligne le fait que la nature de la mission joue un rôle important dans la réalisation du télétravail. Il en ressort une différence entre les individus hautement, moyennement et faiblement qualifiés. En effet, Statbel souligne le fait que le télétravail est davantage exploité pour les hautes fonctions. En 2019, 44,6 % des managers ont réalisé leurs tâches à distance. Plus, nous descendons dans le bas de la hiérarchie, plus le taux de télétravailleurs diminue. Ainsi, dans le haut du classement, nous comptons les directeurs ainsi que les professions intellectuelles, scientifiques et artistiques. Ce sont ces professionnels qui effectuent le plus de télétravail. À l’inverse, nous regroupons les ouvriers et commerçants en bas de l’échelle. Cette tendance est observée dans le graphique ci-bas (Figure 5).

Directeurs, cadres de direction et gérants	44,6%
Professions intellectuelles, scientifiques et artistiques	45,1%
Professions intermédiaires	17,2%
Employés de type administratif	11,8%
Personnel des services directs aux particuliers, commerçants et vendeurs	4,7%
Métiers qualifiés de l'industrie et de l'artisanat	2,8%
Professions élémentaires	1,1%
Conducteurs d'installations et de machines, et ouvriers de l'assemblage	1,0%

* Seuls les grands groupes de profession ont été retenus

Figure 5 : Pourcentage de travailleurs à domicile selon le groupe de profession en 2019

Source : Statbel. (2020). *Un salarié sur cinq a travaillé à domicile en 2019*. Récupéré de <https://statbel.fgov.be/fr/nouvelles/un-salarie-sur-cinq-travaille-domicile-en-2019>

Notons que 40 à 45 % des fonctions en Belgique sont réalisables à distance, d’après le Bureau fédéral de Plan (Descamps *et al.*, 2021). Étant donné l’ampleur du télétravail lors d’épidémie mondiale, il est fort probable d’atteindre ce seuil dans un futur proche. Le BFP estime pour 2040 qu’il faudra compter environ 40 % de télétravail régulier au sein de la Belgique (Bureau fédéral du Plan, 2020, cité par Descamps *et al.*, 2021).

2.1.7. Comparaison avec nos confrères européens

En 2019, avant la crise du coronavirus, un européen sur six déclare effectuer du télétravail. De manière plus précise, 11 % d'entre eux réalisent leur travail à distance de manière occasionnelle contre 5 % à fréquence régulière (Eurostat, 2020, cité par Malakoff Humanis, 2021). Cependant, ces chiffres dissimulent une grande inégalité entre les pays européens. L'Europe du Nord occupe la place du podium avec la Suède et les Pays-Bas, tous deux ayant 37 % de télétravailleurs. Alors qu'on retrouve tout en bas de l'échelle les pays de l'Europe du Sud et de l'Est avec comme exemple la Bulgarie qui contient seulement 1,1 % de télétravailleurs. Il est à savoir que la Belgique se situe en sixième position à l'échelle européenne puisque son nombre de télétravailleur (cf. 2.1.6. Etat du marché belge) est supérieur à la moyenne de l'Europe (16 %) (Eurostat, 2020, cité par Malakoff Humanis, 2021).

Il est important de comprendre l'existence d'une telle disparité au sein des différents pays membres de l'Union européenne. La raison qui tenterait d'expliquer cette situation est l'existence du degré de maturité des systèmes informatiques. L'étude réalisée par le Bureau international du Travail (BIT) et la Fondation de Dublin souligne l'importance de l'ère numérique dans la mise en place du télétravail (Malakoff Humanis, 2021). Ainsi, la Commission européenne a classé chaque pays en alliant divers facteurs à savoir « *connectivité, usage d'internet, compétences numériques, intégration des TIC dans l'économie et administration digitale* » (Malakoff Humanis, 2021, p.2, § 3). En réalisant la comparaison entre le classement de l'adoption du digital et celui du télétravail, la commission constate un degré de similitude très élevé.

Toutefois, il existe des exceptions liées à deux éléments : la structure de l'économie et la culture de l'entreprise. Ainsi, cette nouvelle manière de travailler est présente lorsqu'il existe davantage de services à forte valeur ajoutée tels que la recherche et le conseil aux entreprises. À cela s'ajoute la manière dont l'entreprise traite ses employés. Le cadre idéal à la prospérité du télétravail est l'instauration de confiance et d'autonomie (Malakoff Humanis, 2021).

Avec l'apparition du Coronavirus, le télétravail a fait un grand boom en avant. Il a suffi de quelques mois pour que le seuil européen triple en passant de 16,1 % en 2019 à 44,6 % en juin 2020. Les pays qui étaient à la traîne ont connu une croissance fulgurante. C'est le cas de l'Italie et l'Espagne où le niveau de télétravail a été multiplié par un facteur se situant entre 6 et 20. Pour ce qui est de la Belgique, à peu près 65 % des personnes réalisaient leurs fonctions depuis leur domicile (Malakoff Humanis, 2021).

Par ailleurs, il en ressort que cette crise mondiale aurait prolongé le nombre de jours de télétravail par semaine. Une enquête auprès de 3.900 personnes actives démontre un glissement positif du temps de travail à domicile entre la période avant Covid et après. Nous pouvons observer ce phénomène à travers le schéma repris ci-dessous (Figure 6).

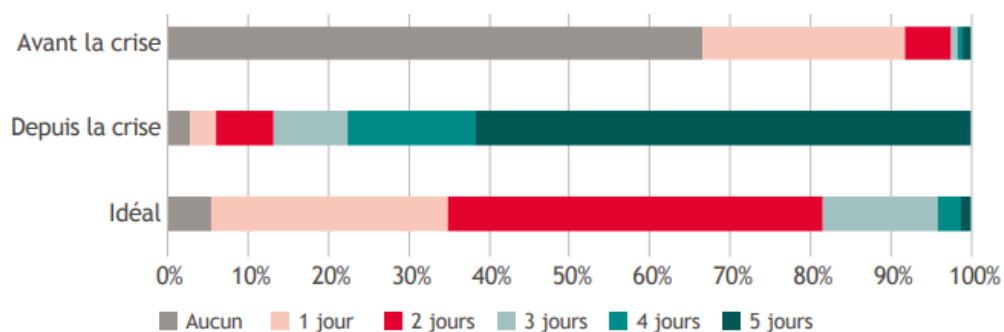


Figure 6 : Évolution des jours de télétravail avant et depuis la crise

Source : Volders, G., Santy, M., et Hendrickx, E. (2020). *Enquête sur le télétravail 2020 : le télétravail fera-t-il partie du « New Normal »*. Récupéré de <https://landing.bdo.be/fr/white-papers/enquete-sur-le-teletravail-2020-le-teletravail-fera-t-il-partie-du-new-normal/>

En effet, 95 % des individus interrogés aimeraient travailler à distance au moins 1 jour par semaine après la crise sanitaire et 65 % d'entre eux, entre 2 jours ou plus. Ainsi, nous pouvons supposer que les entreprises proposeront une solution hybride à leurs employés qui signifie une combinaison entre le travail à distance et sur les lieux de l'organisation et au domicile (Volders, Santy et Hendrickx, 2020).

2.2. Chapitre B : Audit

Dans cette section, nous traiterons de l'évolution du terme « audit » et tenterons de définir ce concept. Ensuite, nous serons amenés à évoquer les types d'audit et auditeurs que l'on peut retrouver sur le marché du travail. À cela s'ajoutent des explications sur les missions exercées par les professionnels. Nous exposerons également le décor de la sphère de l'audit en mentionnant les règles qui incombent à cette profession. Avant de clôturer cette étape avec les acteurs présents au sein de ce secteur, nous mentionnerons les évolutions que subit la profession en lien avec la technologie. Notons qu'avant d'entamer la partie empirique de ce projet, nous introduisons le télétravail dans le secteur de l'audit. En effet, dans l'intention de comprendre l'influence du télétravail sur le métier d'auditeur, il nous a semblé opportun d'aborder ses diverses notions. De cette manière, nous serons amenés à comparer le comportement de l'auditeur depuis l'instauration de cette nouvelle façon de travailler.

2.2.1. Définition générale

Le concept d'audit provient du verbe latin « audire » (audio, auditum) qui possède de nombreuses significations à savoir : « entendre, entendre par ouï-dire, écouter, être élève, disciple, suivre les vues de quelqu'un » (Jonquières et Joras, 2015, § 1). Il est important de rappeler qu'à l'époque la plupart des personnes n'étaient pas des érudits. Ceci implique que les déclarations se faisaient verbalement. Ensuite, celles-ci étaient rédigées par des savants. De ce fait, l'auditeur était chargé de retranscrire les dires des individus relatifs à leurs informations financières (Gupta, 2005).

Plus tard, avec la révolution industrielle du 18^e siècle, sont nées les sociétés par actions permettant de créer la distinction entre la propriété et la gestion des titres des sociétés. Par conséquent, les actionnaires avaient besoin d'un rapport effectué par un expert indépendant sur les comptes de l'entreprise gérée par le conseil d'administration. C'est à ce moment-là qu'est né le métier d'auditeur (Gupta, 2005).

L'objectif d'un audit est d'accroître la confiance des utilisateurs présumés des états financiers. Pour cela, l'opinion de l'auditeur se basera sur la question de savoir si les informations présentées dans le rapport financier sont établies conformément au référentiel comptable applicable (PwC, 2022). Ainsi, le rôle de l'auditeur est d'offrir un regard externe et neutre au lecteur des états financiers de la société.

Aujourd'hui, l'audit est défini par l'organisation internationale de normalisation comme un « *processus méthodique, indépendant et documenté, permettant d'obtenir des preuves objectives et de les évaluer de manière partielle pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaits.* » Ces conditions englobent les réglementations et normes auxquelles l'entreprise auditée doit se conformer (ISO² 9001 : 2015).

²L'ISO (Organisation internationale de normalisation) est un organisme indépendant en charge de la rédaction des normes internationales qui ont divers objectifs tels que celui d'accroître les services fournis et de favoriser le commerce mondial. Ce lien hypertexte, [ISO](https://www.iso.org/), vous permettra d'accéder aux contenus des normes ISO.

2.2.2. Type d'audit

Il est à savoir qu'il existe différents modèles d'audit. Ils sont classés en trois catégories, d'après les auteurs de l'ouvrage : « Principles of auditing : An Introduction to International Standards on Auditing ».

Nous retrouvons, tout d'abord, l'audit des états financiers. Il a pour objectif d'examiner la situation financière afin de déterminer s'ils présentent fidèlement les états financiers conformément à des normes spécifiées ou des critères précis. Ceux-ci sont, par exemple, les normes internationales d'information financière (IFRS)³ ou encore les principes comptables généralement admis (GAAP)⁴ comme aux États-Unis (Hayes, Dassen, Schilder, et Wallage, 2005).

Le deuxième type d'audit est l'audit opérationnel. Ce dernier consiste en l'étude d'une cellule spécifique d'une organisation afin de passer en revue ses procédures opérationnelles dans le but d'évaluer l'efficacité et l'efficacité de son opération. Les examens opérationnels ne sont pas uniquement limités à la comptabilité. En effet, ils peuvent inclure l'évaluation de la structure organisationnelle, du marketing ou encore des opérations informatiques. Ensuite, des recommandations sont adressées à la direction pour que son entreprise atteigne ses buts et ses objectifs tout en exploitant, de la meilleure manière possible, ses ressources. Il est important de souligner qu'un audit opérationnel tend à exiger un jugement plus subjectif que les audits d'états financiers et de conformité (Hayes, Dassen, Schilder, et Wallage, 2005).

Enfin, contrairement aux deux autres formes d'audit, celui de conformité est un examen des procédures d'une organisation visant à déterminer si cette dernière respecte les procédures et réglementations spécifiques établies par une autorité supérieure. La réalisation d'un audit de conformité suppose l'existence de données vérifiables et de normes reconnues, telles que les lois et règlements en vigueur. Le contrôle d'une institution bancaire pour déterminer si elle respecte les exigences en matière de réserves de capital est un exemple parfait d'audit de conformité (Hayes, Dassen, Schilder, et Wallage, 2005).

2.2.3. Type d'auditeur

Étant donné l'existence de diverses formes d'audit, Il faut distinguer deux types de praticiens : les auditeurs internes et les auditeurs externes indépendants (Hayes, Dassen, Schilder, et Wallage, 2005).

Un grand nombre de grandes entreprises disposent d'un service d'audit interne. Les auditeurs internes sont embauchés par l'organisation elle-même pour enquêter et évaluer l'efficacité de son fonctionnement au travers de l'appréciation des tâches quotidiennes. La majeure partie de leur attention est souvent accordée à l'évaluation des contrôles internes. Durant l'exécution de leur tâche, il doit être indépendant des chefs de département dont il examine le travail. Toutefois, l'auditeur

³ Les normes IFRS (International financial reporting standards) sont utilisées afin d'uniformiser les codifications relatives aux données financières pour ainsi faciliter la communication d'information sur le plan international. Vous trouverez la liste des IFRS dans le lien hypertexte suivant : [IFRS](#).

⁴ L'US Gaap comprend les règles comptables en vigueur aux États-Unis. Vous trouverez le code dans le lien hypertexte qui suit : [US GAAP](#).

interne est rattaché directement au conseil d'administration puisqu'il doit lui faire parvenir ses suggestions. Ces acteurs ont deux effets principaux sur l'audit des états financiers :

- Leur existence et leur travail peuvent affecter la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit ;
- Les auditeurs externes peuvent faire appel à des auditeurs internes pour les aider directement à réaliser leur mission (Hayes, Dassen, Schilder, et Wallage, 2005).

À la différence de l'auditeur interne, ce contrôleur est totalement indépendant ce qui implique qu'il n'est pas employé au sein de l'entreprise dans laquelle il exécute sa mission. Il travaille pour le nom d'un cabinet d'audit. Il est le principal responsable de l'examen de la publication des états financiers de la société (Institute of Internal Auditors, 2017). Il est à noter que dans la rédaction de ce travail, nous nous focaliserons uniquement sur le métier d'auditeur externe. Cette partie sera détaillée dans la section suivante.

2.2.4. Missions

À présent, nous nous concentrerons sur les différentes missions que l'auditeur externe peut être amené à réaliser lors de son parcours professionnel. La loi du 7 décembre 2016 définit les missions révisorales comme étant : « *toute mission qui a pour objet de donner une opinion d'expert sur le caractère fidèle et sincère des comptes annuels, d'un état financier intermédiaire, d'une évaluation ou d'une autre information économique et financière fournie par une entité ou une institution ; est également incluse dans cette notion, l'analyse et l'explication des informations économiques et financières à l'intention des membres du conseil d'entreprise* » (Loi du 7 décembre 2016, édition 2, art. 3, 10°). Nous en recensons trois :

1. Missions légales permanentes ou mission d'attestation

La majeure partie du travail d'un auditeur externe s'articule principalement autour de ces missions, également appelées missions d'attestation. Cela consiste à certifier que les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects importants, conformément au référentiel comptable applicable. Cet audit se réalise généralement dans le cadre du mandat légal du commissaire (Delacroix, 2021). Quant à l'aspect permanent, cela fait référence à la durée de la mission, dont l'accomplissement est prévu par la loi, qui est exercée durant le long du mandat du commissaire (Nys, 2021).

Le terme légal provient du fait est que le contrôle des comptes annuels en vertu de la loi du 7 décembre 2016 est :

- Exigé par le droit de l'Union européenne ;
- Exigé par le droit belge pour ce qui est des grandes sociétés et les ASBL ;
- Souhaité volontairement par les petites sociétés (IRE, 2019).

Pour rappel, il est utile d'indiquer qu'une société ou une ASBL/AISBL/fondation est qualifiée de grande, et donc doit désigner un commissaire, membre de l'institut des réviseurs lorsqu'elle dépasse au moins deux des trois critères ci-dessous :

- Nombre de travailleurs occupés, en moyenne annuelle : 50 ;
- Chiffre d'affaires annuel (hors TVA) : 9 000 000 euros ;
- Total du bilan : 4 500 000 euros.

Par ailleurs, le dépassement d'au moins deux des trois critères décrits au paragraphe précédent doit avoir lieu durant deux exercices consécutifs afin que l'organisation soit qualifiée de grande (IRE, 2019).

II. Missions légales occasionnelles

En plus de l'audit des comptes annuels, le réviseur d'entreprise a l'obligation de réaliser d'autres missions lorsqu'une entreprise se trouve confrontée de manière occasionnelle à certains événements cités ci-dessous et repris dans liste de l'IRE (IRE, 2019) :

- Apports en nature et quasi-apports ;
- Fusions – scissions ;
- Transformations ;
- Dissolutions ;
- Modifications de l'objet de la société ;
- Modification de la forme juridique ;
- Limitation du droit de préférence ;
- Etc.

III. Missions contractuelles

Les organisations peuvent également faire appel à un réviseur lorsque celles-ci ont besoin d'un avis d'expert. À cet instant, le réviseur devient un allié fondamental dans la résolution des difficultés que ces dernières rencontrent dans la vie quotidienne de l'entreprise (Delacroix, 2021). Nous retrouvons sur le site de l'institut des réviseurs d'entreprise, l'exemple de certaines de ces tâches (IRE, 2019) :

- Missions d'évaluation de sociétés ;
- Due diligence (analyse d'information financière - acquisitions / investissement) ;
- Restructurations ;
- Expertises judiciaires ;
- Attestation sur la qualité d'informations non financières ;
- Mission d'évaluation du contrôle interne et de l'organisation administrative et mission d'appréhension de risques ;
- Mission d'appréhension des risques ;
- Mission de procédures convenues (agreed upon procedures) ;
- Mission de conseil et d'assistance aux entreprises en droit des sociétés, en droit comptable ou en droit fiscal.

Notons que ces prestations sont réalisées sur une base purement volontaire et contractuelle. Étant donné que la profession est régie par des règles d'indépendance, certaines des missions citées ci-dessus ne peuvent être associées à la mission d'attestation de la situation financière de l'organisation

(IRE, 2019). Il est important de mentionner que dans le cadre de ce mémoire, nous nous focaliserons sur l'ensemble des missions de l'auditeur. Nous ne ferons pas la distinction entre les différents types de mandats de ce professionnel.

2.2.5. Cadre légal

Nous pouvons constater qu'au cours de ces trente dernières années, le rôle de l'auditeur a été soumis à un examen approfondi en raison de la multiplication des cas de fraude très médiatisés et nuisibles à la réputation de la profession. L'exemple parfait du délit le plus célèbre ayant modifié la profession est celui de l'affaire Enron (Senneville, 2002). Cette manipulation financière a modifié la profession résultant en la disparition du cabinet d'audit Arthur Andersen (Kaisin, 2021).

Afin de rétablir la confiance envers les auditeurs et de renforcer leur indépendance, les organismes de régulation du métier ont introduit trois initiatives (Van Hoof, 2021 ; IRE, 2019) :

- L'harmonisation des procédures d'audit ;
- L'accent sur la qualité de l'audit ;
- L'adhésion à un code de déontologie strict.

Pour cela, les praticiens doivent désormais suivre quatre types de lignes directrices. Dans le graphique ci-dessous (Figure 7), Éric Van Hoof, professeur de normes internationales à l'ICHEC, reprend les points fondamentaux auxquels l'auditeur doit se conformer.



Figure 7 : Les 4 lignes directrices de l'auditeur

Source: Van Hoof, E. (2021). International Standards of Auditing. Slides PowerPoint. ICHEC, Bruxelles.

A. Les standards d'audit

La fédération internationale des comptables (International Federation of Accountants - IFAC) est l'organisation mondiale de la profession comptable, fondée en octobre 1988 à Munich. Cette association a pour objectif de renforcer la profession comptable en implémentant et promouvant l'adhésion à des normes professionnelles de haute qualité (IFAC, 2021).



Figure 8 : Division de l'IFAC en IAASB

Source: Van Hoof, E. (2021). International Standards of Auditing. Slides PowerPoint. ICHEC, Bruxelles.

Il est à savoir que l'IFAC est divisé en plusieurs comités, dont le Conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB), repris à travers le schéma ci-dessus (Figure 8). Ce dernier est un institut indépendant qui œuvre dans l'intérêt public en élaborant des normes internationales de haute valeur pour le contrôle de qualité et de mission d'audit, de revue, d'autres assurances ainsi que les services connexes (IAASB, 2021).

Il existe quatre standards d'audits rédigés par l'IAASB, à savoir :

- *La norme internationale d'audit (International Standard on Auditing - ISA)* : applicable à l'audit des informations financières historiques ;
- *La norme internationale d'examen limitée (International Standard on Review Engagements - ISRE)* : applicable lors de l'examen des informations financières historiques ;
- *La norme internationale de missions d'assurance (International Standard on Assurance Engagements - ISAE)* : applicable dans les missions d'assurance autres que les audits ou les examens d'informations financières historiques ;
- *La norme internationale de services connexes (International Standard on Related Services - ISRS)* : applicable aux missions de compilation, de procédures convenues à des services d'information et autres services connexes (IRE, 2019, cité par Van Hoof, 2021).

Dans le cadre de ce travail de fin d'études, il est important de mettre en lumière la norme internationale d'audit qui regroupe l'ensemble des procédures à respecter par le professionnel du chiffre durant la réalisation de l'audit des états financiers (IRE, 2019). Le 1 avril 2010, ces normes ont

été approuvées par l'organe du système belge de supervision publique en charge des aspects normatifs, appelé Ministre fédéral en charge de l'Économie (CSPE, 2010, cité par Kaisin, 2021).

L'ensemble de ces textes a modifié de manière considérable le marché de l'audit en Europe puisque ces règles ont permis à la fois de fortifier l'indépendance du réviseur et de garantir une harmonisation des travaux de ce praticien au sein des pays membres de l'Union européenne (IRE, 2009). Ensuite, ces normes internationales qui régissent la profession de l'audit sont entrées en vigueur depuis 2012 pour les entreprises d'intérêt public à savoir les sociétés cotées, les établissements de crédit ou encore les organismes de liquidation et 2014 pour les autres entités (Kaisin, 2021).

B. Le code d'éthique

Nous retrouvons le code de déontologie élaboré par le Conseil des normes internationales de déontologie pour les comptables (International Ethics Standards Board for Accountants - IESBA). Ce comité traite des normes éthiques et de l'indépendance qui incombent à la profession du chiffre (IFAC, 2019).

Ce manuel international est divisé en trois parties. La première (Partie A) reprend les cinq principes fondamentaux que tous les professionnels comptables doivent appliquer durant l'exercice de leur profession à savoir (IFAC, 2009) :

I. Intégrité

Ce terme, synonyme d'équité et de sincérité, insiste sur le fait que le professionnel comptable se doit d'être honnête dans le cadre de ses relations d'affaires (Kaisin, 2021).

II. Objectivité

Le discernement professionnel ne doit pas être influencé par les « *partis-pris, des conflits d'intérêts ou l'influence excessive de tiers* » (IFAC, 2009, para 120.1).

III. Compétence et diligence professionnelles

L'expert du chiffre doit mettre en place tous les moyens possibles pour instaurer une équipe ayant la formation et la compétence nécessaire. Ces derniers sont requis « *d'agir conformément à la définition de la mission, avec soin, de façon exhaustive et dans les délais* » (IFAC, 2009, § 130,4).

IV. Comportement professionnel

Ce concept exige, de la part de tous les professionnels comptables, le respect des lois et règlements ce qui implique qu'ils doivent « *éviter tout acte susceptible de jeter le discrédit sur la profession* » (IFAC, 2009, § 150,1).

V. Confidentialité

Le secret professionnel s'applique à la profession. L'information peut être révélée uniquement si le professionnel obtient l'accord du client ou de l'employeur et que la divulgation de telles données n'affecte pas l'intérêt des parties ou des tiers concernés (IFAC, 2019).

La seconde et la troisième division traitent des professionnels comptables en cabinet (Partie B) et en entreprise (Partie C). Dans cette partie de l'ouvrage, l'IESBA met en lumière un des principes fondamentaux du réviseur d'entreprise, à savoir l'indépendance (IFAC, 2009).

Il est primordial que le réviseur d'entreprise fasse preuve d'indépendance, principe clé de la profession, lorsqu'il effectue ses missions d'audit. L'opinion donnée par cet expert en chiffre aura une influence sur les décisions économiques sur les utilisateurs des comptes annuels. Ce concept s'apprécie à deux niveaux : l'indépendance d'esprit et celle d'apparence (Nys, 2021). La première constitue une attitude morale ayant pour but de ne prendre en compte, durant son processus décisionnel, que les éléments en lien avec sa mission. La seconde consiste à prouver son indépendance en évitant les situations qui pourraient décrédibiliser l'impartialité de l'auditeur (Richard, 2003 ; IRE, 2019).

C. La norme internationale de contrôle de qualité (International Standard on Quality Control-ISCQ1)

L'ISQC 1, mise en vigueur en Belgique en date de mars 2014, est « *une norme relative au contrôle de qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen limité d'informations financières historiques et d'autres missions d'assurance et de services connexes* ». (IRE, 2009, § 4). Ce texte de loi a pour objectif d'obtenir l'assurance raisonnable que (IAASB, 2009, § 11) :

- a) le cabinet et ses membres se conforment aux normes professionnelles et aux exigences des textes légaux et réglementaires applicables ;*
- b) les rapports délivrés par le cabinet où les associés responsables de missions sont appropriés aux circonstances (ISA 220, 2017).*

Pour cela, cette norme prévoit l'implémentation pour les professionnels exerçant à titre individuel et les cabinets d'un système interne de contrôle de qualité comprenant les politiques et procédures suivantes :

I. Les responsabilités de l'équipe dirigeante concernant la qualité au sein du cabinet

Il est de la responsabilité de la direction du cabinet d'instaurer une culture interne qui se base sur la reconnaissance de la qualité comme élément fondamental lors de l'exécution de la mission de l'auditeur (Kaisin, 2021).

II. Les règles d'éthique pertinentes

Le cabinet doit s'assurer que son personnel respecte le code de déontologie établie par l'IESBA (cf. supra p.27). Un exemple de procédure mise en place par le cabinet est l'obtention par tous ses employés d'une confirmation écrite relative au respect de l'indépendance, au moins une fois par an (Kaisin, 2021).

III. L'acceptation et le maintien de relations clients et de missions particulières

Il est nécessaire de disposer de toutes les informations utiles pour le maintien et l'acceptation de toutes missions afin de s'assurer que cela ne constitue pas un conflit d'intérêts au sein de l'entreprise. L'identification et l'analyse du profil client sont une étape cruciale dans la démarche de l'audit (Delacroix, 2020).

IV. Les ressources humaines

Les employés représentent une ressource clé au bon fonctionnement des cabinets d'audit. C'est pourquoi, il faut veiller à ce qu'ils aient les compétences, les aptitudes et un attachement fort aux principes d'éthique nécessaires (Kaisin, 2021).

V. La réalisation de la mission

Le cabinet doit mettre en place des procédures qui vont permettre d'accroître la qualité des travaux effectués par le personnel professionnel. Cela peut être réalisé soit à l'aide de la consultation sur des questions difficiles rencontrées par le professionnel ; soit via la revue du contrôle de qualité (Kaisin, 2021).

VI. La surveillance

Dans l'objectif de conserver sur le long terme un système de contrôle de qualité, le cabinet doit instaurer des procédures qui vont permettre de monitorer ce qui est mis en place au sein de l'organisation. L'exemple parfait est l'instauration d'une inspection tous les 3 ans pour les entités d'intérêt public par un inspecteur externe à la profession afin d'avoir la garantie qu'ils se conforment aux normes et réglementations en vigueur. Il faut également s'assurer que les employés puissent rapporter en toute sérénité leur préoccupation à la direction (Kaisin, 2021).

D. La loi nationale

Les professionnels du chiffre ont deux éléments à respecter dans le cadre national à la fois le code des sociétés et des associations et la loi du 7 décembre 2016.

Le premier a subi une réforme considérable en 2019 afin « *de rendre la Belgique plus attractive et compétitive en tant que pays d'établissement des sociétés ainsi que de simplifier et d'assouplir son droit des sociétés* » (IRE, 2019, § 1). Ce recueil de lois explique les interactions entre le réviseur, le conseil d'entreprise, le comité d'audit ainsi que les actionnaires (Delacroix, 2020). Il aborde également l'aspect

d'indépendance dont le commissaire doit faire preuve dans le cadre de ses missions révisorales (Kaisin, 2021).

Le second a converti la directive 2015/56 et certains points de la réglementation européenne 537/2014 dans la loi belge. Elle traite de l'organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises. Cette législation du 7 décembre 2016 est constituée d'un triple objectif :

- Réformer le système de supervision publique ;
- Accroître l'indépendance du commissaire ;
- Mettre en place d'autres procédures pour parfaire la réforme de l'audit telle que l'organisation du cabinet (Kaisin, 2021 ; COM, 2021).

2.2.6. État du marché de l'audit

Nous retrouvons divers acteurs dans le secteur de l'audit. Ainsi, nous comptons l'auditeur qui effectue sa mission révisorale au sein d'un cabinet d'audit. Ensuite, nous retrouvons les clients du cabinet qui sont généralement dans l'obligation de faire appel à ces professionnels. Il y a également les lecteurs des rapports financiers qui vont pouvoir prendre une décision en fonction des données reprises dans les comptes annuels de la société. Enfin, nous comptons sur les autorités pour régulariser la profession (Kaisin, 2021).

Avant de nous focaliser sur les autorités de régularisation et les cabinets d'audit utile de préciser le nombre de réviseurs, personnes physiques, présents sur le sol belge. Il en ressort dans le graphique ci-dessous (Figure 9) une tendance à la baisse depuis 2017. En 2020, la profession connaît une diminution de près de 16,7% (IRE, rapport annuel 2020).

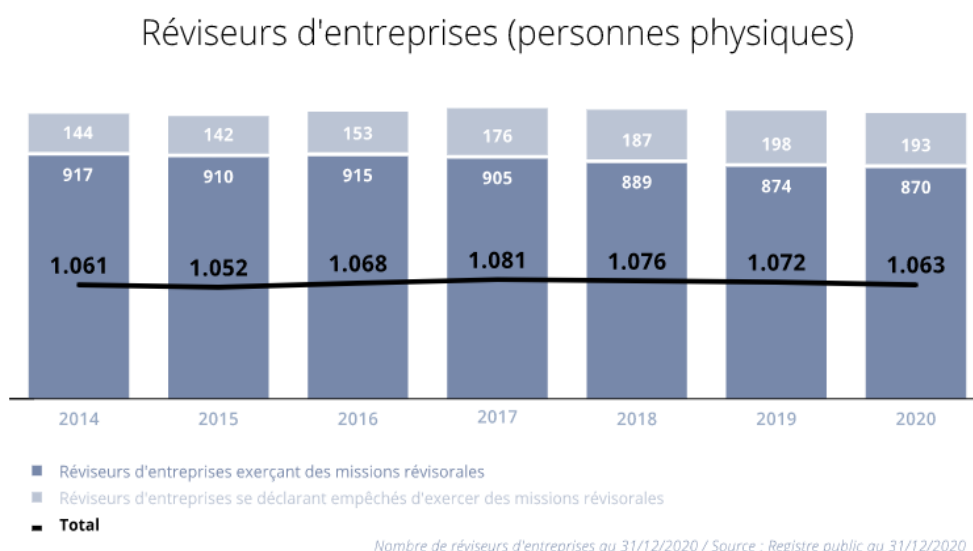


Figure 9 : Évolution du nombre de réviseurs d'entreprises (personnes physiques) entre 2015 et 2020

Source : Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). (2020). Rapport annuel. Bruxelles. Récupéré de <https://2020.rapportannuelire.be/>

Cette tendance à la baisse provient probablement d'une diminution depuis 2016 des nombres d'examens présentés (IRE, rapport annuel 2020). En effet, afin d'être désigné réviseur d'entreprise, plusieurs conditions doivent être respectées telles que :

- Être ressortissant d'un État membre ;
- Ne pas avoir été condamné du chef de certaines infractions (pénales) (reprises dans l'article 5, 2° de la loi) ;
- Être titulaire d'un diplôme de niveau master ;
- Avoir conclu une convention de stage, pour la durée totale du stage, avec un réviseur d'entreprises-personne physique comptant au moins cinq années d'inscription au registre public et qui assumera le rôle de maître de stage (IRE, 2019).

Nous remarquons également au travers de l'analyse du schéma ci-dessous (Figure 10) issue du rapport annuel de l'institut des réviseurs d'entreprise (2020) un accroissement important (7%), depuis 2017, des missions de contrôle. En 2020, plus de 27 000 mandats ont été recensés. Nous pouvons dès lors nous interroger sur la charge de travail que subissent ces professionnels étant donné une diminution des réviseurs et une hausse des missions.



Figure 10 : Évolution du nombre de missions de contrôle

Source : Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). (2020). Rapport annuel. Bruxelles. Récupéré de <https://2020.rapportannuelire.be/>

A. Les autorités de régularisation

Comme mentionnée plus haut, la loi du 7 décembre 2016 a un impact organisationnel considérable sur la supervision de la profession. Au travers du schéma ci-dessous, nous retrouvons le lien entre les différentes instances qui régulent la sphère de l'audit (Figure 11) (Delacroix, 2021).

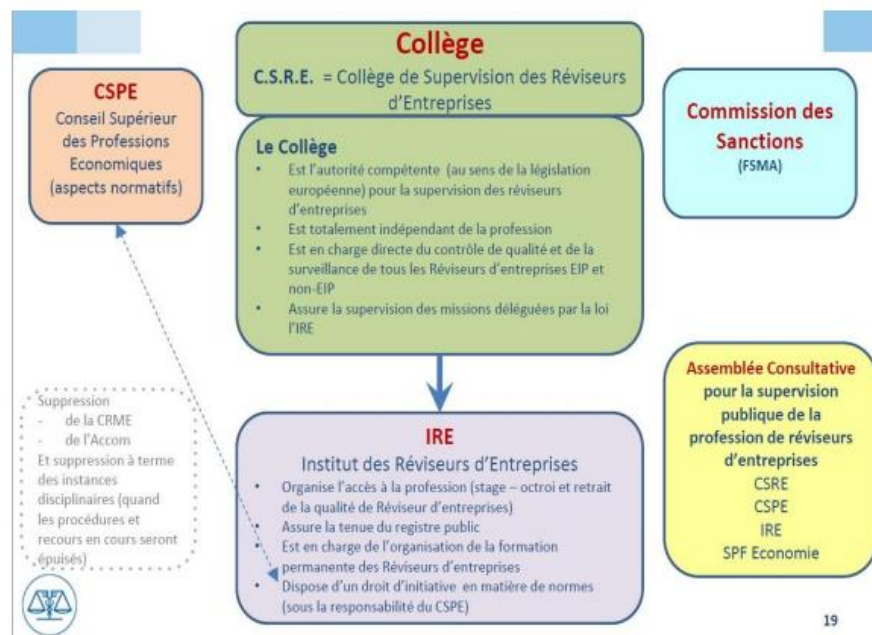


Figure 11 : Illustration du système de supervision

Source : Delacroix, M. (2021). Exigences légales du contrôle. Syllabus. ICHEC, Bruxelles.

Nous nous concentrerons sur l'explication des organismes suivants : Collège de la supervision des réviseurs d'entreprises, conseil supérieur des professions économiques, institut des réviseurs d'entreprise et commission des sanctions.

I. Collège de la supervision

Il constitue un organisme autonome et totalement indépendant de la profession pour répondre aux exigences de la directive 2014/56 et du Règlement 537/2014. Depuis la réforme, cet institut est chargé de la supervision des réviseurs d'entreprise. Pour cela, il s'occupe du contrôle de qualité des dossiers EIP et non EIP. Cela se traduit par une analyse de risques tous les trois ans pour les entités d'intérêt public et six ans pour le reste. Notons que cet examen est effectué seulement pour les EIP par un membre externe à la profession de réviseur. Sur base de cet examen, l'inspecteur rédige son rapport. Enfin, le collège met en place la procédure à suivre qui doit être appropriée au contenu de l'activité du cabinet. Nous pouvons observer ci-dessous le déroulement d'un contrôle de qualité (Figure 12) (Delacroix, 2021).

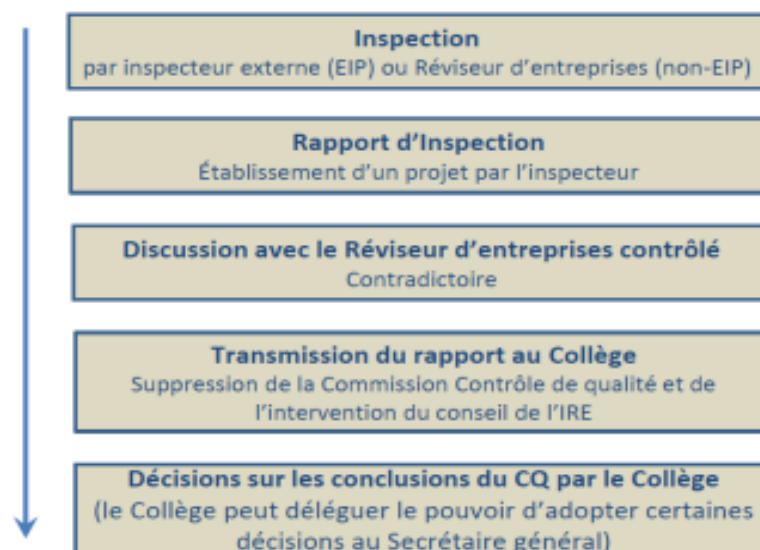


Figure 12 : Déroulement d'un contrôle de qualité

Source : Delacroix, M. (2021). Exigences légales du contrôle. Syllabus. ICHEC, Bruxelles.

Ainsi, afin d'effectuer son pouvoir de contrôle, le collège dispose de nombreux pouvoirs à l'égard des praticiens, des cabinets d'audit, ainsi que les parties liées à savoir :

- Obtenir l'accès au dossier du contrôle des comptes des sociétés, conservé par les réviseurs d'entreprises et les cabinets ;
- Effectuer des examens sur place ;
- Imposer la conformité aux réglementations en vigueur ;
- Faire appel à la commission des sanctions (Delacroix, 2021).

À cela s'ajoute l'obligation d'examiner toutes les missions attribuées à l'institut des réviseurs d'entreprises.

II. Institut des réviseurs d'entreprise

Avant la nouvelle réglementation, cet organe était compétent pour contrôler la qualité au sein des cabinets d'audit. Cependant, la législation a décidé d'imputer ce pouvoir, car il considérait que l'IRE disposait d'un pouvoir trop important. Depuis lors, cet organe est chargé d'organiser l'accès à la profession (Delacroix, 2021 ; IRE, 2019).

De plus, ils sont garants de la tenue et l'inscription des réviseurs au registre public. Rappelons que tous les professionnels ayant la qualité de réviseur d'entreprises sont dans l'obligation d'être inscrits à ce répertoire (Delacroix, 2021).

III. Conseil supérieur des Professions économiques

La compétence normative de la profession est attribuée à cet organisme. Notons que l'IRE a également le pouvoir de proposer des recommandations à la profession. Cependant, les projets de normes proposés doivent être approuvés par le conseil supérieur des Professions économiques (IRE, 2019).

IV. La commission des sanctions de la FSMA

L'autorité des services et marchés financiers (FSMA) est chargée de la régulation du secteur financier belge. Elle s'assure que les réglementations applicables sur ce marché soient respectées par les établissements financiers afin d'accroître la confiance des utilisateurs financiers (FSMA, 2021).

Cet institut intervient « pour la prise de mesures ou amendes administratives en cas d'infraction aux dispositions légales, réglementaires et normatives applicables en matière de contrôle légal des comptes. Elle agit à la suite d'une notification qui lui est adressée par le Collège. » (IRE, 2019, § 10).

B. Le cabinet d'audit

Il est défini comme étant le « professionnel exerçant à titre individuel, groupement de personnes ou société, ou autre entité composée de professionnels comptables » (IRE, 2017, p11, § 2). Nous comptons, en 2020, 593 cabinets de révision en Belgique. À travers le graphique ci-dessous (Figure 13), il en ressort que ce nombre est en perpétuelle croissance depuis 2014 ce qui est un indice favorable pour l'accès à la profession. En effet, les cabinets de révisions ont subi une hausse de 13,60 % entre 2014 et 2020 (IRE, rapport annuel 2020). Cette hausse peut s'expliquer par un nombre plus élevé d'entreprises entre le 1er mai 2020 et le 30 avril 2021. En dépit du coronavirus, nous comptons l'établissement de 15,5% de sociétés supplémentaires sur le marché belge (Regnier, 2021).

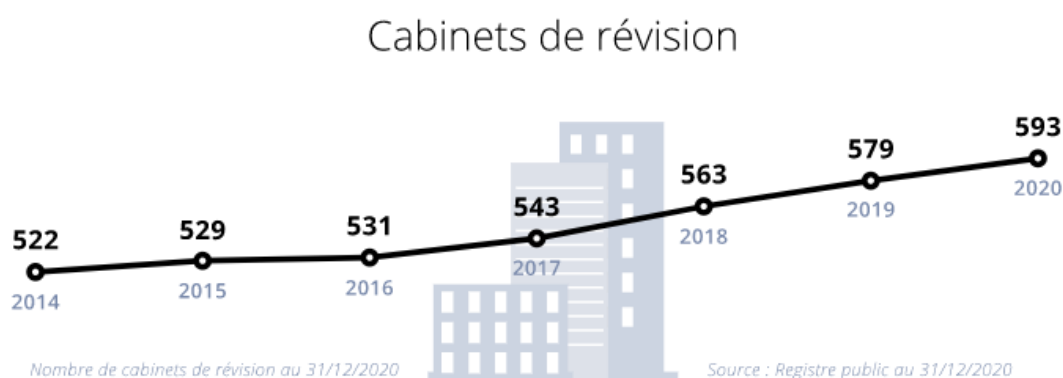


Figure 13 : Évolution du nombre de cabinets de révision entre 2014 et 2020

Source : Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). (2020). Rapport annuel. Bruxelles. Récupéré de <https://2020.rapportannuelire.be/>

Aussi, les cabinets d'audit sont divisés en trois catégories, à savoir les réseaux pluridisciplinaires internationaux, les cabinets de taille moyenne et les cabinets de petite taille (Omeca, 2008).

Le réseau pluridisciplinaire englobe les entreprises qui exercent plusieurs activités telles que l'expertise comptable, l'audit et le conseil et dont l'effectif du personnel est supérieur à 1000. De ce fait, nous

retrouvons les Big Four constitués de Deloitte, PwC (Pricewaterhousecoopers), EY (Ernst & Young) et KPMG (Klynveld Peat Marwick Goerdeler) (Omeca, 2008). Ils forment, en 2018, un oligopole dans de nombreux États membres en possédant 70 % du marché du contrôle des entités d'intérêts (COM, 2021).

Les Big Four disposent de trois caractéristiques majeures puisqu'ils font partie de la catégorie des entreprises de services professionnels, à savoir :

- « Une expertise intellectuelle avec la maîtrise d'un savoir complexe, par une force de travail diplômée et intellectuellement douée. Les salariés sont des diplômés conscients de leur rareté sur le marché ;
- Une faible intensité en capital dans la mesure où les actifs sont les employés qui travaillent pour la structure ;
- Une structure professionnelle avec une main d'œuvre en général regroupée, encadrée et contrôlée par des normes et une gouvernance fondée sur un groupe d'associés partenaires (partnership). Le capital de l'entreprise est possédé par des associés issus de l'entreprise et cooptés par leurs pairs au terme d'un parcours exigeant » (Guillot-Soulez, Charbonnier-Voirin, Chastenet, 2019, p.6, § 1).

À travers l'explication de ces auteurs concernant les critères cités ci-dessus, nous comprenons que le capital humain constitue une ressource clé pour mener à bien les missions de ces différentes entreprises. Ainsi, nous pouvons comprendre la raison qui pousse ce réseau multinational à attirer et conserver les talents qu'ils ont acquis. Majoritairement, les futurs auditeurs sont embauchés à la fin de leur master (Guillot-Soulez, Charbonnier-Voirin, Chastenet, 2019).

Nous retrouvons, au sein de ces géants, une structure hiérarchique bien définie. Cet agencement est en forme de pyramide, comme nous pouvons l'observer dans le schéma ci-dessous, puisqu'entre chaque échelon, le capital humain de ces cabinets se réduit (Figure 14) (Garnier, 2015).

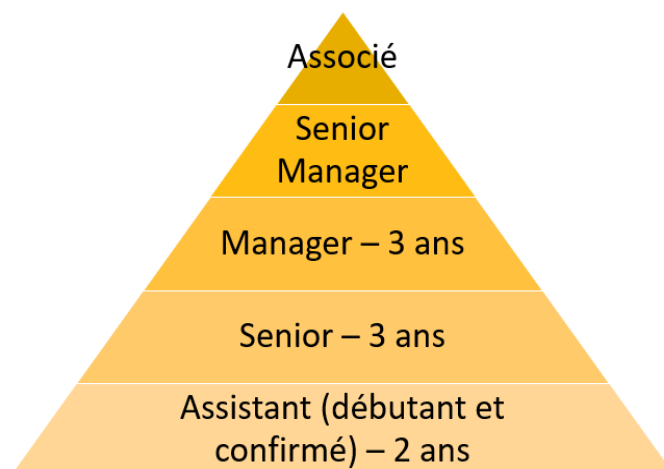


Figure 14 : Structure d'une équipe d'audit

Source : Garnier, C. (2015). *Qui sont les associés d'audit des cabinets Big 4 ? : Une lecture interactionniste des carrières des auditeurs dans les cabinets Big 4 en France.* (Thèse de doctorat). HEC Paris : Paris.

Il est important de savoir que les responsabilités évoluent en fonction des années d'expériences réalisées au sein de l'organisation. Durant les deux premières années, les assistants-auditeurs, communément appelés « *Junior auditeur* » ont la charge d'exécuter des tâches relativement simples et sans risque pour l'entreprise auditée et pour le cabinet (Garnier, 2015).

Ensuite, le praticien deviendra *senior* pour une durée de trois ans. Pendant, cette phase, ses missions se complexifient puisqu'il est chargé de gérer et guider l'équipe de juniors. Il se doit de rapporter l'avancement du projet au manager. Ce dernier est moins présent sur le terrain, car il s'occupe davantage de la gestion du client ainsi que du bon déroulement des procédures d'audit (Garnier, 2015).

Ensuite trois ans plus tard, s'il dispose des connaissances et de l'expérience nécessaires, il deviendra *senior Manager*. Cela constitue la dernière étape avant d'être nommé associé. À ce moment-là, l'auditeur, également appelé *partner* reçoit une part du capital du cabinet ce qui lui donne la possibilité de signer les comptes des entités audités (Garnier, 2015).

Après avoir consulté les sites web de ces Big Four, nous constatons qu'ils proposent des services similaires tels que l'audit des comptes ainsi qu'une assistance juridique et comptable. En effet, l'auteur Stenger (2017) déclare que la prestation de leurs services est très proche. À cela s'ajoute, une similitude des valeurs qu'ils prônent comme l'intégrité, le travail d'équipe ou encore la qualité de leurs travaux (PwC, 2022 ; KPMG, 2022 ; EY, 2022 ; Deloitte, 2022).

Nous retrouvons, ensuite, les cabinets de petite taille. Ils sont caractérisés par moins de 10 salariés et se focalisent davantage sur la profession d'expertise comptable. Enfin, il existe également des cabinets de taille intermédiaire, positionnés après les quatre entreprises qui dominent le secteur de l'audit tel que RSM International et Mazars (Omeca, 2008).

Au sein de ces entreprises d'audit, la communication autant à l'écrit qu'à l'oral, est le mot d'ordre, explique David Dreger, formateur IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle interne). Un échange réussi avec les clients permet d'instaurer une relation de confiance. Cela est indispensable afin de faciliter l'obtention des documents nécessaires à la réalisation de sa mission. Il ajoute que l'auditeur doit être en mesure « *d'expliquer clairement son rôle, de se présenter, de donner du sens à son action, de se "vendre" en quelque sorte. Mais au-delà de ça, il faut qu'il soit capable d'entamer un échange avec sincérité pour que ses recommandations soient suivies* ». De cette manière, une relation de coopération naît entre l'auditeur et le client (IFACI, s. d., § 3).

Il est à noter que la communication au sein des équipes est également cruciale pour le bon avancement de la mission. Un exemple qui marque l'importance du dialogue entre les équipes est que la loi exige qu'ils discutent et réfléchissent ensemble sur les états financiers de l'entreprise. Ceci a été mis en place afin de faciliter le repérage d'indicateurs de fraude. L'esprit d'équipe est un point important qui est prôné dans la plupart des firmes d'audit. En effet, le travail en commun offre de nombreux avantages. Il permet la création d'un sentiment d'appartenance, d'un environnement favorable ainsi que l'augmentation de l'efficacité et de l'efficacité du personnel. Les interactions au sein des équipes peuvent influencer la qualité d'un audit. La cohésion d'équipe permet de bénéficier des forces individuelles des membres, facilite la réalisation des tâches complexes et permet une harmonisation des travaux d'audit (The Free Library, 2014).

2.2.7. La démarche de l'audit

Il est important de comprendre les différentes étapes qui interviennent lorsque l'auditeur réalise sa mission. Nous comptons quatre étapes fondamentales avant que le réviseur puisse certifier les comptes annuels de l'organisation. Rappelons qu'un des objectifs de ce praticien est de s'assurer que la situation financière ne présente aucune anomalie significative pouvant influencer le lecteur du rapport. Une description des procédures à effectuer lors d'un audit financier est reprise sous le schéma ci-dessous (Figure 15). Nous comptons quatre étapes : la préparation de la mission ; l'évaluation de l'activité et détermination de la stratégie d'audit ; la mise en œuvre des procédures d'audit et l'évaluation des résultats ainsi que la conclusion de l'auditeur (Van Hoof, 2021).



Figure 15 : Les 4 phases d'un audit

Source : Van Hoof, E. (2021). International Standards of Auditing. Slides PowerPoint. ICHEC, Bruxelles.

Avant de débiter la première étape du processus, il est nécessaire d'identifier le client conformément à la norme ISA 210 dans le but :

- D'analyser l'intégrité du demandeur de service ;
- D'examiner s'il existe de potentiels conflits d'intérêts entre les parties ;
- De vérifier que le praticien chargé de l'affaire possède toutes les compétences et ressources nécessaires pour mener à bien sa mission (ISA 210, 2017).

Dès que le cabinet dispose de toutes les conditions pour accepter son client, une lettre de mission doit être impérativement rédigée comprenant principalement le but de cette mission d'audit, la reconnaissance du référentiel comptable applicable ainsi que la responsabilité des parties concernées (Van Hoof, 2021).

La première étape de l'audit est de planifier le travail qui sera effectué durant l'année. Pour ce faire, l'équipe doit avoir une bonne compréhension de l'entité tant d'un point de vue de sa structure que de son activité. Cette étape de préparation a pour objectif de dégager à un stade précoce les potentiels

risques auxquels l'entreprise est confrontée. De cette manière, les praticiens savent où ils doivent concentrer davantage leur énergie (Van Hoof, 2021).

Au commencement de la mission, l'examen du contrôle interne est également une phase primordiale, car cela permet de mettre en lumière les éléments à risque. De plus, le comportement des personnes responsables de l'entité auditée donne une indication majeure sur la manière de gérer l'entreprise. Il est à savoir que le contrôle interne est une alliance de divers facteurs tels que la motivation et la compétence du personnel dirigeant ainsi que la mise en place de comité de vérification de certaines procédures (Van Hoof, 2021).

Ensuite, les auditeurs vont fixer le seuil de matérialité de l'entreprise afin de pouvoir déterminer l'étendue des tests qui seront effectués ultérieurement. Une erreur est dite matérielle si elle influence la décision du lecteur du rapport. Ce concept a été introduit pour s'assurer que les comptes fournissent une image aussi fidèle que possible de la situation financière de l'entreprise. Pour clôturer cette première étape, un premier jet du programme d'audit, comprenant la méthode qui sera appliquée tout au long de la mission, est réalisé par l'équipe d'audit et approuvé par le partner. Ces procédures d'audit sont implémentées pour veiller à ce que toutes les transactions soient :

- Évaluées correctement ;
- Réelles ;
- Enregistrées à la bonne période ;
- Classifiées correctement (Van Hoof, 2021).

La seconde étape consiste à évaluer le risque d'audit et la stratégie mise en place durant l'étape précédente. Le risque d'audit, décrit dans la formule ci-dessous, est défini comme l'imprudence de l'auditeur de certifier des comptes qui contiennent des anomalies significatives, provenant d'erreurs ou de fraudes (Van Hoof, 2021).

$$\text{Risque d'audit} = \text{Risque inhérent} \times \text{Risque lié au contrôle} \times \text{Risque de non détection}$$

Une des composantes de la formule est le risque inhérent qui dépend de plusieurs facteurs. Nous retrouvons la qualité du personnel dirigeant, la situation économique et financière du pays ainsi que la catégorie de transactions effectuées dans le cadre de l'activité de l'entreprise.

Le second est caractérisé par le fait que les erreurs ne sont pas repérées par le contrôle de l'entité. Il est à savoir que les tests implémentés par l'auditeur seront proportionnels à l'efficacité du système de contrôle interne. En effet, plus la méthodologie implémentée par le département interne est performante, moins l'auditeur externe devra effectuer des tests sur les données financières. Notons que sur ces deux composantes, l'auditeur n'a aucun pouvoir puisqu'ils sont dominés par des facteurs externes et internes à l'entité (Van Hoof, 2021).

Nous retrouvons, en tant que dernier élément, le risque de détection qui découle du fait que l'auditeur externe n'a pas pu identifier les anomalies significatives. Ce risque a un impact direct sur la forme, le nombre et le délai des procédures de contrôle. Enfin, l'objectif de l'auditeur est de ramener ce risque à un niveau acceptable pour obtenir l'assurance raisonnable que la situation financière de l'entreprise

contrôlée ne contient pas d'anomalies. Grâce à cette analyse de risques, le praticien pourra finaliser la stratégie d'audit initiée lors de la phase 1 (Van Hoof, 2021).

Lors de la troisième étape, il s'agira de mettre en pratique les procédures pour chaque risque mis en évidence au stade précédent afin de contrecarrer le risque de non-détection. Il existe diverses approches pour répondre aux risques telles que la procédure analytique de substance et le contrôle de substance. La seconde consiste à vérifier en détail chacune des opérations en les comparant aux éléments probants. La première permet de concevoir l'évolution d'un compte. Pour cela, il faut fixer les facteurs qui jouent un rôle important sur le montant et sur cette base développer un pronostic du solde. Ensuite, il suffit de rapprocher la prévision au montant repris dans le compte (Nys, 2021).

Pour clôturer tout ce travail pantagruélique, l'auditeur devra résumer les points clés et évaluer les résultats d'audit dans son rapport. Pour ce faire, il sera amené à émettre son opinion, basée sur des procédures qu'il a mises en œuvre, tout en respectant les exigences qui incombent à la profession. Il en existe quatre (Van Hoof, 2021 ; IRE, 2017) :

- Opinion sans réserve : utilisée lorsque le contrôleur légal des comptes a recueilli des éléments probants suffisants pour affirmer que les comptes annuels sont dépourvus d'anomalies significatives (ISA 705, 2017) ;
- Opinion avec réserve : adoptée lorsque le réviseur sait qu'il existe une anomalie significative, mais que cette dernière n'a pas de caractère diffus sur les états financiers (ISA 705, 2017) ;
- Opinion défavorable : conclue lorsque le praticien détermine une anomalie significative qui impacte l'ensemble de la situation financière (ISA 705, 2017) ;
- Abstention d'opinion : décidée lorsque l'auditeur n'a pas pu obtenir les informations nécessaires. Cependant, ce dernier est convaincu que les comptes de la société englobent de nombreuses erreurs qui pourraient mener à modifier la décision de l'utilisateur du rapport (ISA 705, 2017).

2.2.8. Évolution en lien avec la technologie

De manière générale, les nouvelles technologies soutiennent « l'émergence de nouveaux modèles économiques, de nouvelles sources de revenus, de nouvelles relations clients, tout en réduisant les coûts opérationnels » (Les Échos, 2017, § 1). Nous allons dans cette section présenter et mettre en évidence le statut technologique de ces entités d'audit avec les activités réalisées que nous avons précédemment décrites et développées.

Ainsi, à la suite de nombreuses recherches effectuées à propos des changements que subissent le monde l'audit, il en ressort que les nouvelles technologies prennent de plus en plus d'ampleur dans cette sphère (PwC, 2019). Il est vrai que les machines, robots et systèmes alimentés par l'intelligence artificielle apprennent rapidement à effectuer des tâches, initialement réalisées par des êtres humains. De nombreuses études indiquent que le rythme de croissance de la nouvelle technologie évoluera plus rapidement au cours de la prochaine décennie (Lord, 2017).

Un exemple parfait de cette mutation est la suppression d'une grande partie des papiers dans les firmes d'audit. Avec la mise en œuvre des outils digitaux, les auditeurs passent de l'utilisation des documents papier vers des documents digitalisés (Power, 2003, cité par Wallberg et Karlsen, 2017).

Il est certain que la numérisation facilite le traitement de l'information pour l'auditeur. Auparavant, il aurait fallu au moins deux semaines pour auditer un petit échantillon de transactions au sein d'un registre d'achats d'une grande entreprise (PwC, 2017). Imaginez donc le temps qu'il aurait fallu pour vérifier les transactions complètes de ce registre. À présent, grâce au Big Data⁵, les auditeurs peuvent élargir la portée de leurs projets et établir des comparaisons sur des populations de données plus importantes à une rapidité plus élevée. Cela permet aux auditeurs de découvrir des informations précieuses (Lynch, 2019).

Pour ce qui est de la technologie cognitive, elle améliore à la fois le traitement de données, mais également le jugement puisqu'elle détermine le niveau de risque. Grâce à l'utilisation de ces technologies, il y a une accélération quant à l'analyse des demandes relatives aux emprunts bancaires étant donné que les décisions possèdent un « *niveau de profondeur, de vitesse et d'exactitude analytique* » en perpétuelle croissance. Toutefois, il est important de souligner que la décision ultime appartient à un être humain (KPMG, 2017).

Abordons à présent le secteur de l'audit où l'automatisation simplifie les activités du quotidien. En effet, les audits sont plus rapides et comprennent moins d'erreurs (PwC, 2017). PwC illustre l'implémentation de la nouvelle technologie au sein de ses départements en évoquant le cas d'Aura. Ce système est utilisé par tous les auditeurs afin de centraliser toutes les données de sorte que chacun utilise la même méthodologie (PwC, 2017). Nous pouvons également évoquer l'utilisation des drones pour réaliser les inventaires. Ainsi, ce système facilite la mission de l'auditeur ce qui lui permet de bénéficier d'un gain de temps puisqu'ils n'ont plus l'obligation de se rendre physiquement sur les lieux (PwC, 2017).

En effet, comme énoncé plus haut, les différents outils mis en place lui permettent un gain de temps assez élevé ce qui lui donne la possibilité de se concentrer davantage sur des activités à forte valeur ajoutée (Manita, Elommal, et Baudier, 2019). Ainsi, les auditeurs seront amenés à améliorer et perfectionner les systèmes de leurs clients. « Plus ces outils seront maîtrisés, plus les auditeurs seront à même de faire évoluer l'offre vers une composante prédictive. » (Manita, Elommal, et Baudier, 2019, § 9). Dès lors, nous assisterons à un renouveau du métier d'auditeur. Désormais, d'après certains auteurs, les clients feront appel au cabinet d'audit pour les aider à fournir des informations prévisionnelles et authentifier leurs estimations et perspectives (Manita, Elommal, et Baudier, 2019).

Pour conclure, l'utilisation de ces outils technologiques amène à la réduction de tâches répétitives. Ceci permet à l'auditeur de se focaliser sur des missions à forte valeur ajoutée pour le client. D'autant plus que l'audit est perçu par les dirigeants d'entreprise comme étant un coût obligatoire qui apporte très peu de valeur ajoutée. C'est pourquoi, ce professionnel du chiffre, a dorénavant, la possibilité de proposer de nouveaux services.

⁵ Domaine technologique dédié à l'analyse de très grands volumes de données informatiques (pétaoctets), issus d'une grande variété de sources, tels les moteurs de recherche et les réseaux sociaux (Larousse, s.d.)

En dépit des nombreux avantages que la nouvelle technologie offre au métier d'auditeur, l'automatisation pourrait pousser les entreprises à recruter moins d'auditeurs juniors qui réalisent des tâches répétitives et manuelles. Cependant, certains cabinets craignent que cela finisse par créer une pénurie d'auditeurs seniors qualifiés. Par ailleurs, certains disent même qu'il se pourrait que les cabinets comptables et d'audit se trouvent en concurrence avec des entreprises technologiques telles que Facebook et Google afin d'attirer des employés qualifiés pour l'élaboration d'algorithmes (Reuters, 2017).

À cela s'ajoutent les effets de l'année 2020 qui ont eu une forte influence sur l'innovation. En effet, de nombreuses entreprises ont dû s'adapter étant donné l'évolution du comportement des consommateurs. Ainsi, ils ont dû, lors de la première vague de la pandémie du Covid-19, améliorer leurs infrastructures numériques. Malgré les effets négatifs du Covid sur de nombreux aspects (cf. 2.1.4. Enjeux de cette nouvelle manière de travailler), nous concluons de manière indéniable que la technologie a été mise au centre de toutes les préoccupations au sein du secteur de l'audit (Thompson, 2021).

2.2.9. État du télétravail dans le secteur de l'audit

Enfin, dans cette section, nous tenterons de dépeindre la situation et l'intégration ou non du télétravail au sein du secteur de l'audit. Il est à savoir que le télétravail n'était pas, voire très peu, pratiqué dans les cabinets d'audit avant l'arrivée du Covid-19, car l'audit est considéré comme un métier de terrain. En effet, la proximité avec le client est élevée au sein de cette profession (Leloup, 2022 ; Boudet, 2020). Cependant, aujourd'hui, plus de 80 % des firmes présentes dans le milieu de l'audit souhaiteraient offrir à leur employé la possibilité de faire davantage de télétravail (CaseWare IDEA, 2022).

D'après une enquête réalisée par Deloitte Suisse fin 2021, il ressort que 88% des employés de cette firme ne souhaitent plus travailler exclusivement au bureau. La majorité souhaite allier travail à domicile et au bureau dans le but de profiter des avantages des deux modèles. Seulement une petite minorité aimerait retourner exclusivement sur les lieux de l'entreprise. Cette tendance indique que le personnel est assez satisfait de ce mode de travail. Le graphique ci-bas illustre le souhait des travailleurs quand la manière de réaliser leurs tâches (Figure 16).

Graphique 1: Si vous aviez le choix, comment aimeriez-vous travailler à l'avenir ?

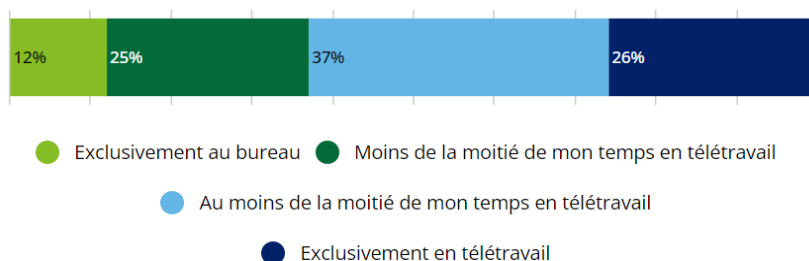


Figure 16 : Choix des employés de Deloitte Suisse sur la méthode future du travail

Source : Deloitte. (2021). Travail à domicile : la majorité des employés souhaite retourner au bureau après la pandémie – mais pas aussi souvent qu’avant. Récupéré de <https://www2.deloitte.com/ch/fr/pages/press-releases/articles/remote-working-most-employees-want-to-go-back-to-the-office-after-the-pandemic-but-not-as-often-as-before.html>

L’étude de cette multinationale démontre qu’il existe une différence entre les générations ; seuls 9 % des moins de 30 ans souhaitent retourner au bureau contre 16 % pour les plus de 50 ans. Ainsi, les jeunes employés souhaitent davantage de flexibilité. Veronica Melian, responsable des ressources humaines de Deloitte Suisse déclare : « *Les entreprises doivent communiquer et élaborer de manière ciblée des modèles de lieu de travail flexible afin d’attirer les jeunes talents du monde entier dont ils ont tant besoin, qui sont géographiquement mobiles et recherchent délibérément un environnement de travail moderne et tourné vers l’avenir. Compte tenu de l’augmentation de la pénurie de compétences, cela représente un enjeu stratégique pour de nombreuses entreprises.* » (Deloitte, 2021, § 7). Il est important de comprendre ses employés et de leur offrir un environnement de travail adéquat pour qu’ils soient un maximum productif.

Dans l’objectif de répondre à cette nouvelle façon de travailler à savoir le travail hybride, Deloitte en Angleterre, en avril 2022 a décidé de céder un tiers de sa surface de bureau, ce qui représente plus de 23 000 mètres carrés. Cela implique qu’il y a plus d’employés que de bureau disponible pour chacun de ses salariés. Il est à souligner que cela n’aura pas d’effet sur l’emploi. De cette manière, l’entreprise satisfait aux exigences de ses employés et permet à la fois des économies d’échelle (Thomas, 2022).

Une étude réalisée par EY démontre les mêmes observations que celles de Deloitte. À l’avenir, la plupart des organisations iront vers un modèle de travail hybride. Cela signifie un travail sur les lieux de l’entreprise entre 2 à 3 jours. D’après son enquête, 54 % des employés sont prêts à démissionner si leur emploi ne leur permet pas d’être flexible (Nobels, 2022).

À travers nos multiples recherches, nous n’avons pas pu obtenir d’études qui permettraient de mettre en évidence que les sociétés d’audit ont pu s’adapter à ce nouveau mode de fonctionnement. Il est vrai qu’il existe de nombreuses enquêtes sur le télétravail de manière générale, mais très peu qui mettent en lumière le secteur de l’audit. C’est la raison pour laquelle, tout au long de ce travail, nous serons amenés à examiner l’influence du travail à domicile sur le métier des auditeurs où nous mettrons en évidence les tendances observées qui devront, à l’avenir, être supportées par d’autres études, mais qui constituent pour ce sujet de recherche des perspectives enrichissantes pour l’avenir.

3. Méthodologie de recherche

Lors des chapitres précédents, le cadre théorique a été posé afin de définir les notions de base de notre question de recherche énoncées ci-dessous. La première partie a permis d'aborder la notion du télétravail et ses enjeux. La seconde, quant à elle, était dédiée à l'explication de l'audit et de ses objectifs. En récoltant toutes ces informations, nous nous sommes interrogés sur de nombreux aspects en lien avec ces deux thématiques qui sont les suivantes :

- Est-ce que la pandémie mondiale a modifié les habitudes du métier d'auditeur ?
- Existe-t-il des difficultés à l'implémentation du télétravail au sein des départements d'audit de chaque Big Four ?
- Comment le client interprète cette nouvelle méthode d'audit ?
- Est-ce qu'un senior, formé à l'ère du Covid est le même qu'un senior actif il y a 5 ans ?
- Quels sont les bienfaits du télétravail au sein de l'audit ?
- Quels sont les désavantages du travail à domicile sur la profession de l'audit ?
- Comment l'entreprise s'assure que le travail est effectué correctement ?
- Quel sera l'avenir pour cette profession ?

Ainsi, en nous posant toutes ces questions, nous arrivons à définir une problématique en vue d'examiner l'impact du télétravail sur la profession d'audit au sein des Big Four. Cette dernière est définie comme suit :

« Comment le télétravail influence le métier d'auditeur au sein des Big Four, en Belgique ? »

Nous pouvons considérer que cela constitue une « *bonne* » question de recherche descriptive puisqu'elle respecte les trois critères mentionnés ci-bas par Van Campenhoudt, Marquet et Quivy (2011, cités par Paquet, Schrooten, et Simon, 2020).

- ✓ CLARTÉ : Notre question de recherche est claire et univoque ;
- ✓ PERTINENCE : Notre question ne contient pas de jugement et n'a trait uniquement à des faits qui existent ou ont existé ;
- ✓ FAISABILITÉ : Une solution à notre question de recherche est envisageable pour répondre à notre problématique en utilisant des moyens mis à sa disposition.

Après avoir défini le cadre de ce travail de fin d'études ainsi que notre problématique, il est à présent temps d'émettre les hypothèses de travail, découlant de la théorie, qui constituent une réponse anticipée à notre question de recherche (Paquet *et al.*, 2020) :

- A. L'instauration du télétravail améliore le métier d'auditeur, *du point de vue du travailleur* ;
- B. L'instauration du télétravail diminue le métier d'auditeur, *du point de vue du travailleur*.

À présent, nous pouvons présenter l'outil développé dans le but de récolter des données pertinentes nécessaires pour confronter la théorie à la pratique. Cela nous permettra par la suite d'affirmer ou de

réfuter nos hypothèses. De la même manière, nous pourrions apporter une réponse à notre question de recherche.

3.1 Type de méthodologie de recherche

Il existe deux méthodes de recherche pour la récolte de données : la méthodologie qualitative et quantitative (Badreddine, 2011, cité par Paquet *et al.*, 2020).

Dans le cadre de ce mémoire, nous opterons pour l'analyse qualitative puisque l'objectif de ce projet est de comprendre la manière dont le télétravail impacte le métier de l'auditeur. Par l'utilisation de cette méthode, nous obtiendrons une meilleure connaissance du sujet. « *Les études qualitatives recherchent les causes, les fondements d'un comportement, d'une attitude, d'une perception* » (Vandercammen et Gauthy-Sinéchal, 2014, p.110, cités par Paquet *et al.*, 2020). Nous comptons 4 outils de récolte de données, à savoir : l'entretien, le sondage, l'observation directe et le recueil de données existantes.

La réalisation d'entretien qualitatif est nécessaire pour obtenir une diversité d'informations primaires et secondaires. Celles-ci seront, ensuite, analysées et confrontées à la littérature. L'entrevue en face à face est bénéfique puisqu'elle permet la récolte de trois types de données : « *des données sur les conditions objectives d'existence, sur les comportements et sur les opinions et/ou les intentions* » (Paquet *et al.*, 2020, p.56). En effet, cet échange verbal permet à l'interviewer d'expliquer son ressenti et d'exprimer son opinion sur la thématique. Nous nous orienterons vers des entretiens de type semi-dirigés ce qui signifie qu'un certain nombre d'interrogations seront posées dans un ordre non défini afin de laisser libre cours à la créativité de l'interlocuteur.

Pour cela, nous avons mis en place un guide d'entretien qui permet de conserver un fil conducteur et de ne pas se détacher des objectifs de recherche. Le guide a été divisé en fonction des concepts que nous devons analyser pour comprendre l'environnement de ce travail, qui ont ensuite été subdivisés sur base de leurs caractéristiques (cf. Tableau 3 : Guide d'entretien). Il contient trois parties majeures reprises dans le schéma ci-dessous. La première concerne des questions introductives sur la cible et son métier. La seconde a trait à la perception du télétravail en général, instaurée lors du premier et second confinement. Et la troisième porte sur l'effet de cette nouvelle pratique sur la profession (Figure 17).

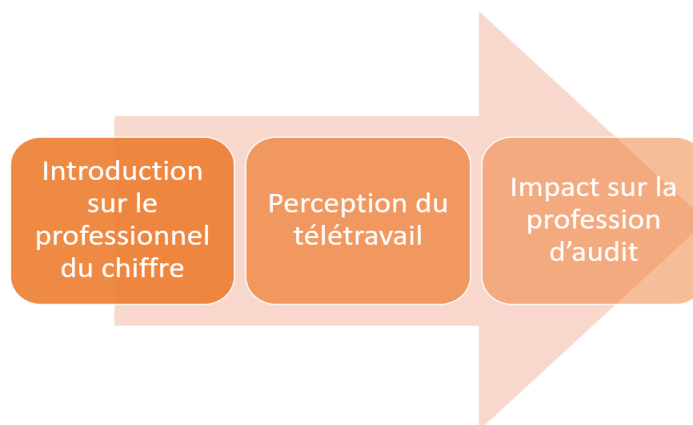


Figure 17 : Déroulement des entretiens

Nous retrouvons dans le tableau ci-dessous (Tableau 3) le guide d'entretien utilisé pour mener à bien la récolte de données. Notons que tous ces entretiens ont été réalisés en distanciel via la plateforme Teams et Google Meets. Il est à savoir que chaque entrevue a duré en moyenne 40 minutes (cf. Annexe : Retranscriptions des entretiens).

Lors de la rédaction des questions, nous avons veillé à la neutralité de ces dernières pour ne pas influencer l'opinion de notre cible. Nous avons débuté chaque entretien par la formulation de l'objectif du travail, une brève présentation du sujet ainsi que le déroulement de l'entretien.

De surcroît, la majeure partie des questions sont ouvertes. Cela facilite l'exploration en profondeur du sujet et permet de recueillir des informations variées. En effet, cette méthode permet à l'interlocuteur de s'exprimer librement sans être contraint à répondre par oui ou non. A cela s'ajoute, la possibilité pour la cible d'atteindre un niveau de véracité élevé (Paquet *et al.*, 2020). Ce type d'interrogatoire est accompagné de quelques questions fermées, caractérisées par des réponses courtes et directes, permettant d'ajouter certaines précisions au sujet étudié.

Tableau 3 : Guide d'entretien

Qui ?	Nom et fonction de la personne interrogée	(cf. Tableau 4 : Récapitulatif des entretiens)	
Où et quand ?	Lieu et date précise de l'entretien		
Quoi ?	Concepts	Dimensions/ Caractéristiques	Relances types
	Introduction	Présentation	-Présentez-vous en quelques lignes -Depuis combien d'années travaillez-vous dans l'audit ? -Quelles sont vos responsabilités actuellement ?
		Mission	

		Choix de carrière	- Avez-vous choisi spécifiquement de devenir auditeur ?
	Métier d'auditeur	Changement	- Pensez-vous que le métier d'auditeur externe a évolué (de manière générale) ? Si oui, comment ? (Relation-client, rythme de travail, réglementation, compétences et formations requis)
		Quantité de travail	-Que pensez-vous de la charge de travail relative au métier d'auditeur, par rapport à avant ?
		Formation	-Jugez-vous que les jeunes diplômés sont suffisamment prêts pour le métier d'auditeur externe et ses besoins actuels ? Si non, pourquoi ? (Manque de connaissance, d'expérience.)
		Digital	- Comment votre travail est-il impacté par le digital ?
		Évolution	- Quels sont les avantages et désavantages des évolutions technologiques sur votre métier ? -Pensez-vous que la profession est vouée à évoluer dans un futur proche ?
	Télétravail	Environnement de travail	-Avez-vous rencontré des difficultés dans la mise en place du télétravail ? -Pensez-vous avoir tout le matériel pour bien travailler à distance ? -Avez-vous des enfants dont vous devez vous occuper pendant la journée ? (Lien avec Covid)
		Communication	- À quelle fréquence communiquez-vous avec votre équipe ? Est-ce la même fréquence qu'en présentiel ? -Est-ce que vous considérez que les téléréunions sont aussi productives que les réunions physiques ? Si non, auriez-vous des suggestions pour améliorer leur efficacité ?

		Relation avec les collègues	-Comment évaluez-vous vos relations avec vos collègues/managers en télétravail ?
		Relations avec les clients	- Est-ce que le télétravail impact vos relations avec le client ? -Pensez-vous qu'il est plus facile pour un client de dissimuler certaines informations (étant donné que vous n'êtes plus sur place) ?
		Autonomie	-Que pensez-vous de l'autonomie accordée aux télétravailleurs ?
		Force	-Selon vous, quels sont les principaux avantages du télétravail ?
		Faiblesse	-Selon vous, quels sont les principaux inconvénients du télétravail ?
		Points d'amélioration	-D'après vous, quels sont les éléments qui pourraient être améliorés pour rendre le télétravail plus attractif et plus efficace ?
		Profil type	-Croyez-vous que le télétravail convienne à tout le monde ? Quel serait selon vous, le profil type d'un télétravailleur ?
		Futur	-Aimeriez-vous continuer de pratiquer le télétravail au-delà de la crise du Covid-19 ? - À l'avenir, pensez-vous qu'il serait envisageable de travailler presque exclusivement à la maison, sans devoir se déplacer chez le client ?
	Conclusion	Impact de la pratique sur la profession	-Pensez-vous que le travail d'auditeur a été impacté par le télétravail ? Est-ce que vous voyez un avant/après télétravail dans votre métier ?
		Contribution	-Quels sont les changements que le télétravail a apportés à l'audit ? (Positifs/négatifs)

Notons que ce guide d'entretien a connu une certaine évolution lors de nos entrevues. Cela nous a semblé nécessaire afin d'approfondir certaines questions d'avantages.

3.2 Choix des cibles

Dans le but d'obtenir un nombre élevé de participants à ce projet, nous avons contacté vingt-sept employés au sein des Big Four. Il est à noter que nous nous focaliserons uniquement sur les individus ayant un profil senior et partner. Nous estimons que choisir des Juniors pour nos entretiens est moins pertinent. En effet, ce sont des personnes qui sont présentes entre un an et/ou deux ans au sein de l'organisation. Ils ont été recrutés durant la période de confinement. Cela signifie qu'ils n'auraient pas connu l'ancienne manière de réaliser un audit. Aucune comparaison entre la méthode traditionnelle et active n'aurait été possible de leur part. En d'autres mots, nous sommes convaincus que le regard en tant que nouveaux entrants auraient amené au sein de ces diverses multinationales que peu de valeur ajoutée puisqu'ils ne disposent pas d'un recul critique assez important et auraient biaisé l'analyse de ce travail de recherche fait ici.

Notre démarche a été effectuée à travers la plateforme conçue pour le monde des affaires, LinkedIn et le réseau interne de l'ICHEC. Grâce à notre option d'audit, suivie durant notre deuxième année de master, nous avons pu entrer en contact avec deux de nos professeurs, à savoir : Éric Van Hoof, expert en norme internationale, et Marie Kaisin, compétence en déontologie. Ces derniers étaient fortement intéressés par notre problématique et ont accepté de faire partie de nos interlocuteurs.

Pour le reste des intervenants, nous sommes entrés en relation via l'envoi de nombreuses requêtes sur LinkedIn. Notre démarche afin de repérer les profils intéressants fut l'utilisation des mots clefs suivants :

- Réviseur d'entreprise chez EY ; KPMG ; PwC et Deloitte
- Partner en audit chez EY ; KPMG ; PwC et Deloitte
- Senior en audit chez EY ; KPMG ; PwC et Deloitte
- Directeur en audit chez EY ; KPMG ; PwC et Deloitte
- Manager en audit chez EY ; KPMG ; PwC et Deloitte

De cette recherche, il en découle diverses personnes actives. Nous avons tenté de prendre contact avec ceux qui correspondaient le mieux à notre profil cible. Le réseau social à vocation professionnelle, LinkedIn nous a permis de discuter avec 21 individus. Seulement six personnes actives ont accepté d'être interrogées sur le sujet.

Dans la mesure où nous avons réalisé notre stage au sein d'un des Big Four, à savoir PwC, nous avons eu l'opportunité d'avoir eu un contact direct avec les employés. Cela a été permis grâce à l'utilisation de la plateforme interne de discussion. À travers cet instrument technologique, nous avons pu contacter 4 membres du personnel, dont deux ont donné suite à notre démarche.

En d'autres termes, par l'exploitation de ces divers outils, dix personnes ont donné leur accord pour faire partie de l'expérience. Cependant, nous nous sommes rendus compte qu'au bout du sixième entretien réalisé, nous arrivions au point de saturation. Cela signifie que les entretiens effectués n'apportent plus de nouveaux éléments à la thématique. En effet, il n'y avait plus d'informations nouvelles quant à l'influence du télétravail sur le métier des auditeurs. Toutefois, nous avons quand

même décidé de procéder à deux entrevues supplémentaires pour s'assurer que le seuil d'échantillonnage est atteint et suffisant. Notons que nous avons pu obtenir le consentement de toutes ces personnes pour inscrire leur nom et prénom dans ce travail.

Dans le tableau ci-dessous (Tableau 4), nous retrouvons l'ensemble des personnes qui ont accepté d'être interviewées pour mener à bien notre mission de dernière année. Nous pouvons constater l'existence d'un panel assez diversifié. En effet, nous répertorions 50 % de gent féminine et masculine. Parmi eux, nous comptons 62,5 % de partner et 37,5 % de senior. Pour la plupart, ils exercent leurs fonctions à partir du siège social situé dans la province du brabant flamand. Il est important de souligner que leurs propos nous serviront de base pour confronter ce qui a été collecté en amont, dans la littérature.

Tableau 4 : Récapitulatif des entretiens

Cible	Fonction	Niveau d'expérience	Nom du cabinet	Lieu du cabinet	Date de l'entretien	Durée de l'entretien (h :min :sec)
Ibtissam El Makrini	Senior	3 ans	PwC	Zaventem	23 décembre 2021	59:42
Éric Van Hoof	Partner	27 ans	EY	Zaventem	24 décembre 2021	1:06:44
Aboubacar Cisse	Senior	4 ans	KPMG	Bruxelles	29 décembre 2021	41:42
Isabelle Rasmont	Partner	28 ans	PwC	Zaventem	4 janvier 2022	27:44
Anne-Sophie Sadin	Senior	4 ans	Deloitte	Liège	7 février 2022	29:59
Marie Kaisin	Partner	18 ans	EY	Zaventem	9 février 2022	31:05
Laurent Weerts	Partner	32 ans	Deloitte	Liège	22 février 2022	1:01:10
Axel Jorion	Partner	16 ans	KPMG	Zaventem	3 mars 2022	37:46

4. Présentation et analyse des résultats

Lors de ce chapitre, nous tenterons de présenter et examiner les données résultant des différents entretiens effectués avec les professionnels du milieu de l'audit. Les retours des auditeurs nous seront d'une grande utilité à la confrontation de la littérature. Nous avons jugé utile de réaliser des retranscriptions intégrales, présentées en annexe (cf. Annexe : Retranscription des entretiens), afin de pouvoir analyser l'entièreté des pensées et opinions des interlocuteurs. Cela nous permettra enfin de répondre à notre question de recherche.

Dans la première partie de cette section, nous exposerons les données à l'aide de tableaux. De cette manière, nous mettrons en évidence les informations pertinentes. Dans la seconde section, nous serons amenés à analyser le contenu de ces entretiens en vue de mettre en lumière les corrélations et oppositions relatives à notre question de recherche. Ainsi, les résultats obtenus nous permettront de répondre à notre problématique qui, pour rappel, est la suivante :

« Comment le télétravail influence le métier d'auditeur au sein des Big Four, en Belgique ? »

4.1 Présentation de la récolte

Le fruit des entretiens sera mis en avant au travers de deux tableaux. L'un reprend les données recueillies lors de ces entretiens en fonction des 4 leaders mondiaux (KPMG, PwC, Deloitte et EY). L'autre effectue un parallèle entre les points importants et la fonction qu'occupe ces divers interlocuteurs.

Nous avons estimé nécessaire de scinder le discours de nos cibles en rapport à deux variables : l'enseigne de l'organisation et le poste occupé. Cela nous permet d'observer l'existence ou non d'une similitude ou différence au sein de ces 4 Big Four sur la façon dont le télétravail impacte l'audit. Nous pouvons également comparer la manière dont cette forme de travail a été perçue par les employés de ces sociétés. En d'autres termes, diverses caractéristiques seront examinées et comparées entre ces géants de la consultance. Le graphique ci-dessous (Figure 18) permet une visualisation de l'analyse des données que nous avons entreprise.

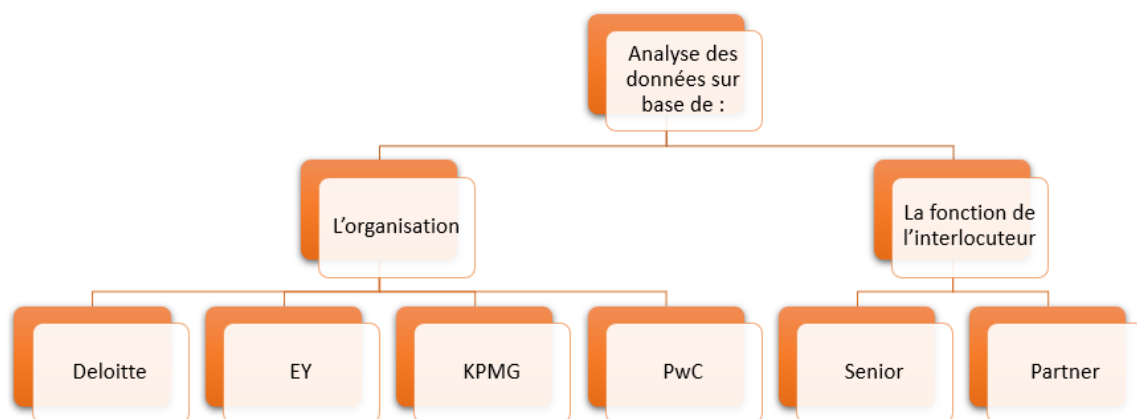


Figure 18 : Traitement des données issues des entretiens

De la même manière, il nous semble opportun d'analyser l'impact du télétravail en fonction du grade de l'interlocuteur. Rappelons que nous avons décidé de cibler uniquement les personnes qui ont été embauchées avant la crise sanitaire mondiale pour avoir leur ressenti sur la période avant et après l'instauration du télétravail. Notons que nous avons décidé de présenter le profil des juniors dans le Tableau 6, malgré qu'ils ne fassent pas partie de nos cibles (cf. 3.2 Choix des cibles). Nous avons pensé qu'il était intéressant d'avoir un tableau comparatif des divers profils. Toutefois, nous nous focaliserons davantage sur l'interprétation du profil des seniors et des partners.

A. Résultats entre sociétés

Tableau 5 : Résultat des entretiens en fonction des quatre Big Four

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Environnement adéquat	Oui	Moyen	Oui	Oui
Disposition du matériel nécessaire pour la réalisation du télétravail	Oui	Oui	Oui	Oui
Développement des outils digitaux	Élevé	Élevé	Élevé	Élevé
Satisfaction perçue par la mise en place de ces outils numériques	Élevée	Élevée	Élevée	Élevée
Efficacité des téléréunions	Moyenne	Moyenne	Moyenne	Moyenne
Relation avec les collègues	Modifiée	Modifiée	Modifiée	Modifiée
Relation avec les clients	Modifiée	Modifiée	Modifiée	Modifiée
Taux de rotation du personnel	Élevé	Élevé	Moyen	Élevé
Gain de temps	Moyen	Moyen	Moyen	Moyen
Charge de travail engendrée par le télétravail	Élevée	Élevée	Moyenne	Élevée
Productivité	Moyenne	Moyenne	Élevée	Moyenne

Flexibilité	Moyenne	Moyenne	Moyenne	Moyenne
Qualité de l'audit	Inchangée	Modifiée	Inchangée	Modifiée
Risque de fraude	Non	Non	Non	Oui
Favorable au télétravail : à quelle fréquence ?	2 à 3 jours	2 à 3 jours	2 à 3 jours	2 à 3 jours
Évolution du métier d'auditeur	Élevée	Élevée	Élevée	Élevée

B. Résultats entre fonctions

Tableau 6 : Résultat des entretiens en fonction des postes des interlocuteurs

	Junior	Senior	Partner
Environnement adéquat	Faible	Moyen	Élevé
Disposition du matériel nécessaire pour la réalisation du télétravail	Oui	Oui	Oui
Efficacité des téléréunions	Moyenne	Moyenne	Moyenne
Relation avec les collègues	Modifiée	Modifiée	Modifiée
Relation avec les clients	Modifiée	Modifiée	Modifiée
Gain de temps	Moyen	Moyen	Élevé
Charge de travail	Élevée	Élevée	Moyenne
Productivité	Moyenne	Moyenne	Élevée
Flexibilité	Faible	Moyenne	Élevée
Qualité de l'audit	Inchangée	Inchangé	Modifié
Favorable au	2 à 3 jours	2 à 3 jours	2 à 3 jours

télétravail : à quelle fréquence ?			
Évolution du métier d'auditeur	Élevée	Élevée	Élevée

4.2 Présentation des résultats

À travers cette section, nous nous focaliserons sur l'interprétation des résultats obtenus grâce à nos divers interlocuteurs. Ce chapitre sera subdivisé en fonction des notions clés reprises dans les tableaux 5 et 6. Il est à savoir que ces deux tableaux ci-dessus ont été construits sur base des variables issues de la littérature. Il nous a semblé intéressant de confronter les idées des multiples auteurs utilisés dans le cadre de ce travail avec ceux de nos interlocuteurs.

Afin de mieux visualiser les réponses de nos cibles, nous utiliserons une méthode de cotation. En fonction de la variable employée au sein de nos tableaux récapitulatifs de nos résultats (cf. Tableau 5 et 6), nous retrouvons les trois systèmes d'évaluation suivants (Figure 19) :

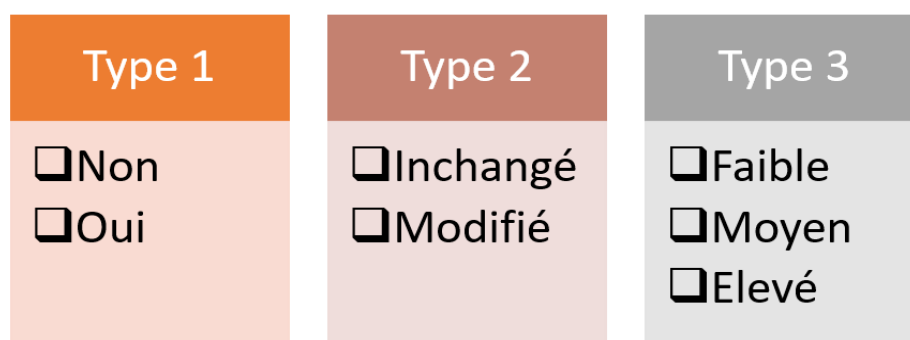


Figure 19 : 3 types de systèmes d'évaluation pour la présentation des résultats

Sur base de l'appréciation subjective des réponses de nos interviewés, nous avons opté pour l'un des trois systèmes. Pour les questions fermées, nous avons répondu par « oui » ou « non ». Pour les questions ouvertes, nous avons décidé d'exploiter le deuxième système. Et afin d'illustrer l'impact du changement, nous avons utilisé une échelle d'intensité à l'aide des valeurs suivantes classées par ordre croissant : « faible » ; « moyen » et « élevé ».

4.2.1. Environnement de travail

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Environnement adéquat	Oui	Moyen	Oui	Oui

	Junior	Senior	Partner
Environnement adéquat	Faible	Moyen	Élevé

Figure 20 : Environnement de travail

Au sein des Big Four, il en ressort une tendance assez similaire. En effet, tous les membres interrogés à l'exception d'Aboubacar Cisse (2021), senior chez KPMG considèrent disposer d'un environnement adéquat pour effectuer leur travail à domicile. Prenons le cas d'Éric Van Hoof (2021), ressource clé chez EY qui mentionne le fait de bénéficier d'un espace de travail convenable. Cela lui permet de se concentrer davantage : *« J'ai de la chance d'avoir une grande maison et donc chacun a son espace pour travailler. C'est beaucoup plus facile pour se concentrer »*.

Nous pouvons également évoquer la situation d'Ibtissam EL Makrini (2021), salarié chez PwC qui explique avoir un cadre de travail lui permettant d'exécuter ses tâches correctement : *« Par exemple, moi je suis seule chez moi, donc je ne fais que ça, je suis concentrée chez moi sans être interrompue. Mais, ce n'est pas le cas de tout le monde. Il y en a qui ont des enfants et qui sont perturbées la journée ou qui travaillent de manière saccadée »*. Nous comprenons qu'à travers ses retours, tout le monde n'est pas logé à la même enseigne.

En effet, pour certains, travailler à la maison demande beaucoup d'efforts. C'est le cas d'Aboubacar Cisse (2021). Ce dernier va même ajouter qu'étant donné son milieu non propice à réaliser ses missions, il constate une diminution de la qualité de ses travaux : *« Quand je suis au boulot, je suis vraiment dans "le mood travail". Je suis focus à 100 %, alors que quand je suis à la maison, je suis un peu plus lent et à mon aise, car je suis dans ma zone de confort. Je l'ai vraiment ressenti dans la qualité de mon travail »*. Ainsi, en étant chez lui, Monsieur Aboubacar remarque une diminution de sa rapidité, car son subconscient assimile sa maison à un cadre plus détendu.

Pour ce qui est de l'environnement de travail en fonction des grades des interlocuteurs, il en découle une corrélation positive, c'est-à-dire qu'avec les années d'expérience, les employés au sein des Big Four possèdent un cadre propice à leur travail. Ainsi, Laurent Weerts (2022), partner nous explique que le télétravail fait ressortir les inégalités sociales. En effet, lorsque nous commençons en entreprise, tout le monde dispose du même matériel : un bureau ergonomique et un ordinateur. Ceci n'est pas le cas pour tous. Éric Van Hoof (2021), partner mentionne, lors de l'entretien, la chance d'avoir un espace assez large pour travailler ce qui n'est pas le cas pour tous ses confrères : *« ...je pense qu'on faisait partie de la population qui avait l'espace et les outils pour que cela se passe de manière sereine. Mais, certains jeunes auditeurs n'avaient pas cette chance, car ils avaient soit une mauvaise connexion ou un espace restreint, car ils partageaient la chambre ou leur lieu avec d'autres personnes. Donc, là les situations n'étaient pas comparables »*. Il souligne également le fait que tous les employés ne sont pas sur un même pied d'égalité comme Laurent Weerts (2022) l'a fait savoir.

Isabelle Rasmont (2022), également partner du département d'audit chez PwC, ajoute que souvent les plus jeunes se retrouvent dans un petit espace à partager à plusieurs, car ils sont souvent en Kot.

D'autres ont des enfants en bas âges qui sont encore à la maison ce qui constitue un frein à leur concentration.

4.2.2. Disposition du matériel nécessaire pour la réalisation du télétravail

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Disposition du matériel nécessaire pour la réalisation du télétravail	Oui	Oui	Oui	Oui
	Junior	Senior	Partner	
Disposition du matériel nécessaire pour la réalisation du télétravail	Oui	Oui	Oui	

Figure 21 : Disposition du matériel nécessaire pour la réalisation du télétravail

Lors de nos entretiens, nous constatons que les quatre entreprises mondiales ont mis en place toute une série de procédures afin que tous leurs employés disposent des outils informatiques pour mener à bien leur mission. Isabelle Rasmont (2022), partner chez PwC explique avoir fait remplacer les ordinateurs et téléphones non performants des employés. Cela est également observé chez EY, Deloitte ou encore KPMG. La seule préoccupation de ces entreprises était de s'assurer que tous leurs personnels disposaient d'une connexion internet et notamment lors du premier confinement. Ce problème a été rapidement résolu puisque ces organisations ont offert une connexion internet à tous ceux qui n'en possédaient pas.

Pour ce qui est du profil des travailleurs, nous pouvons observer que tous les employés qu'ils soient juniors, seniors ou encore partners ont pu bénéficier de tout le matériel nécessaire. Cela leur a permis de réaliser correctement leur mission. Avant la crise sanitaire mondiale, il était impossible pour les responsables des départements d'audit d'effectuer un audit à distance. Mais le télétravail a prouvé le contraire, explique Aboubacar Cisse (2021). Il est totalement faisable d'accomplir le diagnostic d'une société en étant à son domicile, pour autant que le personnel ait les outils technologiques à sa disposition.

4.2.3. Développement des outils digitaux

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Développement des outils digitaux	Élevé	Élevé	Élevé	Élevé
Satisfaction perçue par la mise en place de ces outils numériques	Élevée	Élevée	Élevée	Élevée

Figure 21 : Développement des outils digitaux

Lors de nos entrevues au sein de chacune de ces organisations, ils sont tous d'accord pour déclarer que la pandémie mondiale a été un moteur dans le développement des outils technologiques. Ces entreprises ont pu améliorer et mettre à jour leurs technologies. Ils expriment tous leur volonté d'exploiter l'intelligence artificielle pour que certaines procédures soient complètement automatisées. Tout ce qui est facile sera réalisé par des robots (El Makrini, 2021 ; Jorion, 2022 ; Weerts, 2022 et Van Hoof, 2021). Cela permettra d'économiser du temps sur les tâches simples et de se concentrer davantage sur les éléments complexes qui demandent du jugement professionnel. Ils peuvent se focaliser sur les parties à valeur ajoutée. Ces diverses sociétés offrent l'opportunité aux employés de participer à l'avancement de ces outils. En effet, le personnel peut proposer des suggestions au département dans le but de faire progresser au mieux ses outils. Tout ceci n'était pas présent avant l'ère du Covid.

Prenons l'exemple de la vérification des déclarations TVA. Madame El Makrini (2021), employée chez PwC, évoque qu'avant la pandémie cette tâche était réalisée de manière manuelle et prenait 1 heure. Aujourd'hui, elle est faite automatiquement par le système. Le document se régénère en deux minutes ce qui implique que les employées peuvent se concentrer sur d'autres choses. Un autre élément qui illustre la situation est la plateforme instaurée par Deloitte, KPMG, PwC et EY. Cet instrument porte un nom différent selon l'enseigne, mais possède les mêmes fonctions. Celles-ci constituent l'interface entre les auditeurs et les clients. La facilité de communication offerte par cet outil permet à toutes les personnes en charge de l'affaire d'avoir accès aux documents sans demander plusieurs fois le même dossier au demandeur de service.

Cependant, Isabelle Rasmont (2022), partner chez PwC, indique que la profession est soumise à des pressions de la part des clients. Ces derniers souhaitent réduire les honoraires qu'ils attribuent à ces prestataires de services. C'est pourquoi ces Big Four doivent continuer à développer des outils informatiques pour améliorer leur méthode de travail et rendre la profession encore plus intelligente. De cette manière, Madame Rasmont (2022) tend à déclarer que nous arriverons dans une période où le nombre d'auditeurs pour effectuer le diagnostic d'une entreprise sera moins élevé.

Les divers partners de ces Big Four manifestent que la profession est occupée à connaître une migration vers l'IT. Laurent Weerts (2022) déclare : « *Maintenant, tout est sur ordinateur. Aujourd'hui, si tu n'as pas de notion en informatique, tu n'es plus un bon auditeur* ». De ce fait, les propos démontrent l'importance du digital dans la profession. D'autant plus que l'auditeur peut élargir son champ de travail sur des populations plus importantes. De cette manière, il y a plus de probabilité de trouver des erreurs au sein des comptes du client (Van Hoof, 2021).

De plus, Monsieur Cisse (2021) ajoute que le rôle de l'auditeur est voué à évoluer dans un futur proche puisque ces organisations ont besoin d'employer du personnel de plus en plus qualifié en informatique pour les assister dans l'audit. Ainsi le futur rôle de l'auditeur sera davantage concentré sur l'interprétation des résultats fournis par les systèmes informatiques.

4.2.4. Efficacité des téléréunions

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Efficacité des téléréunions	Moyenne	Moyenne	Moyenne	Moyenne
	Junior	Senior	Partner	
Efficacité des téléréunions	Moyenne	Moyenne	Moyenne	

Figure 22 : Efficacité des téléréunions

En instaurant le télétravail, les réunions en distanciel sont apparues. Toutes ces organisations sont prêtes à dire qu'elles possèdent des avantages, mais elles restent moins efficaces que les réunions en présentiel. Monsieur Van Hoof (2021), membre d'EY, explique que les réunions à distance sont plus difficiles à gérer, car il faut s'assurer que tout le monde peut être présent à ce moment-là. Il faut veiller à ce que l'agenda de chaque membre coïncide. De plus, cette manière de discuter amène à une perte des contacts humains, indispensable pour la profession (Kaisin, 2022).

Malgré cette difficulté d'organisation, Madame Rasmont (2022), auditrice chez PwC mentionne un gain de temps considérable étant donné la suppression des déplacements domicile-travail. Cet argument est mis en avant dans toutes les entreprises. À cela, Madame Sadin (2022), personnel de Deloitte ajoute qu'avec ces réunions, il n'est plus nécessaire de traiter de sujets informels : « *Et souvent quand tu rencontres les gens physiquement, tu dois obligatoirement faire les formalités de politesse et discuter un peu du week-end avant de se lancer dans la discussion. Alors qu'en call, c'est beaucoup plus direct, car on prévoit un moment et on sait qu'après une demi-heure, le temps est écoulé* ». Ainsi, cet interlocuteur est d'avis que les téléréunions sont plus directes ce qui constitue également une économie de temps.

Il y a certaines réunions où la présence physique n'est pas nécessaire. C'est le cas des « kick off meeting » qui ont pour objectif de lancer l'audit du client (El Makrini, 2021). Ainsi, la participation en ligne permet un gain de temps puisque les employés auront l'occasion de traiter divers dossiers durant des séances d'information dont la présence physique était obligatoire avant la crise sanitaire.

Toutefois, les employés de ces multiples organisations constatent que leur agenda est rempli de réunions virtuelles. Cette situation ne les laisse pas travailler entièrement sur les missions sur lesquelles ils sont assignés. De cette manière, les employés sont contraints à travailler plus longtemps puisqu'ils sont dérangés en permanence par ce genre de réunions (Cisse, 2021 ; cf. 4.2.8. Charge de travail).

Par ailleurs, il est important d'indiquer qu'il n'est pas possible de savoir si les salariés sont tous derrière leur ordinateur et attentifs aux explications du mentor (Weerts, 2022). Cela n'était pas le cas auparavant explique le partner de Deloitte. Il ajoute même que certaines personnes n'osent plus poser des questions lors de ces entretiens. Or, l'audit est un métier qui s'apprend sur le terrain. Cette situation constitue un frein dans l'apprentissage du métier pour les jeunes diplômés.

Il est à noter qu'il n'y a pas de tendance qui se dégage en fonction du grade détenu par les employés. En bref, ce moyen permet une économie de temps, mais consommé par des réunions incessantes et une charge de travail en perpétuelle croissance (cf. 4.2.8. Charge de travail). À cela, s'ajoute la perte des contacts physiques.

4.2.5. Relation avec les collègues et les clients

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Relation avec les collègues	Modifiée	Modifiée	Modifiée	Modifiée
Relation avec les clients	Modifiée	Modifiée	Modifiée	Modifiée
	Junior	Senior	Partner	
Relation avec les collègues	Modifiée	Modifiée	Modifiée	
Relation avec les clients	Modifiée	Modifiée	Modifiée	

Figure 23 : Relation avec les collègues et les clients

Tous sans exception sont prêts à déclarer que les relations que cela soit avec les collègues ou les clients ont été impactées par cette manière de travailler.

Les relations avec les collègues s'estompent lorsqu'ils se retrouvent hors du lieu de travail. Il est à noter que le travail d'équipe est un mode de fonctionnement très utilisé dans chacune de ces multinationales. La coopération et l'entraide sont les mots d'ordre au sein de Deloitte, KPMG EY ou encore PwC (Weerts, 2022 ; Cisse, 2021 ; El Makrini, 2021 ; Kaisin, 2022). Monsieur Cisse, présent chez KPMG explique que l'équipe d'audit est structurée en fonction de la taille du projet. Il y a toujours un partner, un manager, un ou deux seniors et deux à trois juniors. Cette composition est faite afin que les personnes les plus expérimentées puissent transmettre leur savoir aux jeunes recrues. Il s'agit d'un système en aval.

Madame Kaisin (2022), partner chez EY et Monsieur Jorion (2022) évoquent un ralentissement de la courbe d'apprentissage des auditeurs. Tous deux sont d'avis que la supervision des équipes à distance n'est pas la même qu'en présentiel : « *le fait de faire l'audit à distance, on a pas la possibilité d'avoir et de créer des contacts informels entre collègues qui permettent à tout le monde de grandir et de poser plus questions* » (Jorion, 2022). En effet, le manque de relation informelle amène le personnel à s'instruire lentement puisqu'ils ne sont plus présents sur le terrain. Aujourd'hui, il faut veiller à utiliser les plateformes instaurées par ces instituts tels que Google Calendar pour entrer en contact avec ses collègues. Tout est digitalisé. Rien n'est spontané déclare Marie Kaisin (2022), membre d'EY.

De ce fait, ils ne bénéficient pas d'explications directes de leurs collègues puisque chacun travaille de chez soi. Aboubacar Cisse (2021) ajoute aussi : « *Ils sont amenés à rencontrer des problèmes pour lesquels ils sont obligés de nous poser des questions. Et quand on est à distance, c'est beaucoup plus compliqué souvent ils ne vont pas oser nous déranger. Ça va leur prendre beaucoup plus de temps. Et*

quand ils le font, c'est facilement 30 min de perdues parce que tu vas prendre du temps à expliquer, mais aussi à se plonger dans le fichier à distance et pouvoir lui expliquer ça rend la chose un peu plus complexe ». Les explications à distance ne sont pas toujours évidentes. En ne posant par leurs questions, il en ressort une perte de temps qui arrive en cascade sur chacun des profils des auditeurs. En d'autres termes, lorsque le junior essaye de comprendre seul sa tâche, cela retarde la mission du senior qui elle-même allonge la tâche de son supérieur. Il est important de rappeler que le temps est une denrée rare dans le secteur de l'audit. Ainsi, l'expérience acquise par ces employés n'est pas similaire à celle de leurs confrères. En effet, il serait difficile de comparer un auditeur qui a 3 ans d'expérience avant l'instauration du télétravail et un réviseur depuis 3 ans dans l'entreprise qui a connu cette nouvelle méthode de travail (Kaisin, 2022).

Toutefois, Laurent Weerts (2022) déclare que *« Ça leur a permis d'apprendre à se débrouiller seuls et d'être sûrs de ce qu'ils font. Mais dès qu'ils sont au bureau, on essaie de mettre tout le monde à niveau. Je crois qu'ils ont morflé un petit peu plus que les autres »*. Cela veut dire qu'ils ont appris à être plus autonomes. Ils ont vécu une autre manière de diagnostiquer la situation financière de leur client.

D'après Madame El Makrini (2021), senior chez PwC, les relations virtuelles prennent du temps : *« On pouvait poser toutes nos questions directement, alors que maintenant, on doit d'abord contacter le senior ou le manager afin de comprendre ce qui nous est demandé. Et tout cela prend pas mal de temps. Et je me dis aussi que certaines questions peuvent se poser spontanément lorsqu'on est tous présents. Alors que lorsqu'on est à distance, on se dit : "je n'ai pas envie de déranger, c'est une petite question." Donc, je dirais que tout prend plus de temps »*. En effet, il faut attendre que le responsable de la mission soit libre avant de le consulter, ce qui retarde toute la chaîne de travail.

Il est à savoir que la communication au sein d'une équipe varie fortement en fonction des personnalités présentes. Certains seniors actifs respectivement chez PwC et KPMG comme El Makrini (2022) ou encore Monsieur Cisse (2021) entrent en relation avec leurs collègues uniquement lorsqu'ils sont confrontés à une difficulté. Toutefois, ils essaient dans la mesure du possible d'avoir un retour sur les missions qui ont été confiées aux juniors ou aux seniors de rangs inférieurs. Pour d'autres, ils mettent en place la Virtual Room. Cela constitue un espace de travail virtuel où chaque membre de l'équipe active sa caméra et coupe le son. De cette manière, si quelqu'un a une question, il peut en faire part directement sans devoir attendre que son supérieur soit actif derrière son écran. Cela permet de retrouver un environnement similaire à celui avant la crise sanitaire. Aucun des membres interrogés n'a instauré ce type de fonctionnement. Ibtissam El Makrini (2021) explique la raison pour laquelle elle ne prône par l'implémentation de ces espaces virtuels : *« Personnellement, je n'aime pas trop ce système, car on ne se sent pas totalement libre. Si le senior s'adresse à toi en te demandant si tu es présente et que tu t'absentes 2 minutes pour aller chercher un verre d'eau. À ce moment-là, le senior va penser que tu ne travailles pas. Pour moi, c'est un peu une restriction à ma liberté »*. Nous comprenons que le personnel peut rapidement se sentir épié en exécutant ses tâches de la sorte.

Du fait de la distance, instaurée par ce nouveau mode de fonctionnement, les relations créées disparaissent. Seules les personnes travaillant sur les mêmes affaires continuent de se côtoyer. Pour ce qui est des nouveaux entrants, Madame Sadin (2022) déclare qu'il est difficile de créer des liens solides avec eux, surtout ceux ayant commencé durant les périodes de confinement.

Monsieur Weerts (2022), partenaire chez Deloitte dévoile : « *Bizarrement, le deuxième confinement a été plus dur parce que les nouveaux qui avaient commencé lors du premier confinement avaient pu travailler en équipe un peu avant d'être confinés, alors que maintenant, les nouveaux sont entrés directement en confinement et n'ont pas pu tisser des liens. Eux, ils ont tout appris durant le télétravail. Il n'y a pas de lien qui se crée. Et, je pense qu'on est dans un métier où l'entraide est importante* ». Les explications apportées par cet interlocuteur montrent que les périodes d'isolement n'ont pas été favorables pour les nouvelles recrues. En effet, créer des affinités sans se voir physiquement est beaucoup moins facile à réaliser. Laurent Weerts (2022) illustre ces propos à travers la situation suivante : « *Par exemple, je me suis retrouvé pour l'audit d'un nouveau client, à être dans un call avec l'équipe et il y avait une assistante dans le call qui je pensais travailler pour le client et pas pour moi, et là c'était très gênant* ». De cette façon, nous pouvons comprendre qu'il est pour certains même difficile de savoir qui sont les membres de leurs équipes puisque certains ne se sont jamais rencontrés.

Par ailleurs, cette distance rend plus difficile de découvrir les signes avant-coureurs de fatigue extrême et de burn-out chez les collègues (Rasmont, 2022). Il est à savoir que la présence de burn-out au sein de ces multinationales existait avant l'apparition du télétravail. Cependant, ce phénomène connaît une augmentation. Cela peut être lié au fait que les employés soient plus faibles physiquement. La pression ressentie au sein de l'environnement de travail est également un facteur à prendre en compte (Van Hoof, 2021). Cette situation peut être également expliquée par le sentiment d'isolement vécu par le personnel puisque les contacts entre les collègues ont été interrompus. De cette manière, les employés ont eu l'impression de travailler sans arrêt ce qui a joué sur leur moral.

La création du rapport avec le client exclusivement à distance n'est pas chose facile. Il a été observé par l'expérience des seniors et partners qu'un client qui n'a jamais rencontré les auditeurs physiquement se montre moins réactif et sympathique. Cette tendance est remarquée au sein de chaque Big Four (Cisse, 2021 ; El Makrini, 2021 ; Sadin, 2022 et Kaisin, 2022). Nous pouvons observer ce phénomène à travers les dires d'une employée de chez PwC : « *C'est qu'en allant sur place chez le client, on crée un lien avec notre client et il y a un sentiment de sympathie qui se crée. Et je dirais que ça influence le client à vouloir délivrer les documents à temps et à répondre à nos questions plus rapidement. Et, ils sont plus disponibles pour nous, on se comprend mieux. Alors que quand cela se fait totalement à distance, c'est très professionnel. Et, je trouve qu'on perd de la proximité et du coup ça ralentit nos procédures. C'est le contact humain qu'on perd* » (El Makrini, 2021).

Madame El Makrini (2021) tient à expliquer qu'avant la pandémie mondiale, l'équipe d'audit était à la fois au bureau et à la fois chez le client, lors de la phase d'intérim. Ensuite, lors de l'audit final, les employés assignés à cette mission se retrouvent en permanence chez le client à partir de janvier jusqu'en mai. Aujourd'hui, l'instauration du télétravail a bouleversé la tendance. Ils réalisent un audit presque exclusivement à distance. Dans certains cas, lorsque le client l'autorise, ils sont présents 2 à 3 jours maximum sur place. Certains clients souhaitent, à présent, que les auditeurs ne viennent plus sur place. Ils préfèrent communiquer virtuellement avec ces professionnels.

Malgré qu'il soit possible de diagnostiquer une entreprise à distance grâce aux outils technologiques (cf. 4.2.3. Développement des outils digitaux), cela prend plus de temps : « *... cela veut dire qu'on n'est pas à côté du client pour lui expliquer clairement ce qu'on souhaite de lui et lui ne va pas le faire directement. Maintenant, il y a un risque que le client ne comprenne pas tout de suite ce qu'on attend*

de lui. Donc, il faut organiser un appel pour obtenir le bon document, ce qui prend plus de temps. On n'a pas la facilité qu'on avait lorsqu'on était sur place. Cela constitue un gros désavantage » (El Makrini, 2021). Nous comprenons qu'étant donné les discussions virtuelles, il se peut qu'il y ait une mauvaise interprétation de ce qui est requis. Cela engendre du temps supplémentaire. En effet, lorsque le personnel est sur place, les documents nécessaires pour accomplir la mission sont plus faciles à obtenir (Jorion, 2022).

Marie Kaisin (2022), partner chez EY appuie également sur le fait que les procédures d'audit soient ralenties puisque les échanges entre l'équipe et le client sont plus lents. Ainsi les dossiers nécessaires pour l'avancée du travail sont reçus tardivement, alors que la clôture des comptes est à la même date ce qui constitue une source de stress pour l'ensemble des employés. Elle tient à rappeler que l'interaction en permanence est un élément indispensable et propre à la profession d'audit.

Il est à noter, d'après Monsieur Cisse (2021), qu'il existe une autre composante qui influence les relations avec les clients. Il s'agit des systèmes informatiques de ces demandeurs de service. Il y en a certains qui ont des structures à la pointe de la technologie et ils étaient prêts à faire du télétravail. Pour d'autres, ils possèdent des systèmes archaïques. Axel Jorion (2022) déclare que : « *Ils ne savaient pas numériser certaines factures. Ils étaient vraiment décalés. Mais là maintenant, depuis le premier confinement, on sent une évolution, car ceux qui étaient à la ramasse, ont su mettre à jour des outils pour les aider à évoluer. Je dirais que la première clôture a été compliquée* ». Nous comprenons que la mise en place du télétravail a été difficile pour ces derniers puisqu'ils ne savaient pas comment utiliser leurs outils pour traiter au mieux les demandes de la firme d'audit. De cette manière, le manque de réactivité de la part de certains clients amène les auditeurs à travailler jusqu'à minuit pour pallier leur manque d'efficacité (cf. 4.2.8. Charge de travail).

Cependant, Laurent Weerts (2022), partner chez Deloitte est convaincu que la chaîne de travail a été inversée. Cela signifie que ce sont les clients qui ont dû fournir un effort plus important. Auparavant, c'était l'équipe d'audit qui devait imprimer le document et le scanner. Aujourd'hui, la tendance s'est inversée ce qui fait que l'entreprise doit attendre tous les documents avant de pouvoir effectuer l'audit.

4.2.6. Gain de temps

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Gain de temps	Moyen	Moyen	Moyen	Moyen
	Junior	Senior	Partner	
Gain de temps	Moyen	Moyen	Élevé	

Figure 24 : Gain de temps

Toutes les firmes d'audit sont d'avis que le télétravail constitue un gain de temps. Il existe deux éléments qui contribuent à cette économie de temps.

La première est la suppression des déplacements entre le domicile et le lieu de travail (Cisse, 2021 ; El Makrini, 2021 ; Sadin, 2022 et Kaisin, 2022). En évitant la circulation et les embouteillages, les employés gagnent des heures de sommeil supplémentaires ce qui améliore leur productivité (El Makrini, 2021). La seconde est l'implémentation des outils technologiques tels que la plateforme Connect qui est une interface entre le client et l'équipe d'audit. Cela permet de centraliser tous les documents dans un même endroit et d'éviter de demander plusieurs fois le même justificatif (cf. 4.2.3. Développement des outils digitaux).

À cela s'ajoute la possibilité de mieux organiser sa journée étant donné que les employés travaillent de chez eux. Marie Kaisin (2022), membre d'EY déclare : « *Quand j'ai une pause, je peux m'occuper de choses que je ne peux pas faire en temps normal, ça paraît simple, mais c'est un réel gain de temps pour moi. Et ça rend ma semaine moins chaotique* ». Ils acquièrent une indépendance avec ce mode de fonctionnement.

Malgré le temps qu'ils économisent grâce aux trajets et outils à disposition, certains ont l'impression de devoir être connectés en permanence ce qui a tendance à augmenter leur charge de travail (cf. 4.2.8. Charge de travail).

Notons que nos interlocuteurs constatent que les économies de temps sont plus importantes pour le profil des partners que pour les juniors et seniors. Cela est probablement dû à la nature de la mission qu'ils exercent, explique Aboubacar Cisse (2021). En effet, ces derniers interviennent à des moments clés de l'audit afin d'apporter leur expérience et leur approbation. Ils ne sont pas chargés de l'activité journalière du contrôle des comptes des sociétés. De plus, contrairement au senior et managers, ils n'ont pas pour rôle d'expliquer les tâches aux jeunes recrues. Les partners doivent uniquement se concentrer sur la revue des éléments risqués du client. De cette manière, ce changement de méthode de travail a été très bénéfique pour eux (Cisse, 2021).

4.2.7. Flexibilité

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Flexibilité	Moyenne	Moyenne	Moyenne	Moyenne
	Junior	Senior	Partner	
Flexibilité	Faible	Moyenne	Élevé	

Figure 25 : Flexibilité

La flexibilité a souvent été un avantage cité par les divers interlocuteurs. Ils estiment que le télétravail leur permet d'organiser leur journée. Prenons le cas d'Ibtissam El Makrini (2021) qui déclare : « *... tu peux aller à ton rendez-vous chez le médecin, tout en étant occupé à travailler avec ton ordinateur portable, ou alors finir un peu plus tard la journée en rentrant de ton rendez-vous* ». Elle explique qu'en audit, il n'y a pas vraiment de système où il faut rattraper les heures perdues ce qui compte c'est de clôturer la mission. Les grandes firmes d'audit se concentrent davantage sur l'output. En effet, ils fixent

un certain nombre de jours qu'il faut respecter lors de l'exécution de la tâche. Ainsi, nous pouvons comprendre que la confiance accordée aux auditeurs est élevée. C'est d'ailleurs ce qu'Isabelle Rasmont (2022), partner de PwC, laisse entendre. Elle ajoute : « *Il y a tellement de choses à faire qu'on voit directement ceux qui ne font rien* ».

La transition vers le travail à domicile engendre une meilleure combinaison entre vie privée et professionnelle : « *Je peux faire mes approbations sur mon téléphone, tout en étant dehors, à faire la file pour le coiffeur. Je peux faire tout ce que je veux, où je veux et à n'importe quel moment. Cela m'aide à tout faire à tout moment* » (Van Hoof, 2021).

Par ailleurs, Anne-Sophie Sadin (2022), senior chez Deloitte déclare : « *Avant, si tu n'étais ni au bureau, ni chez le client, on considérait que tu ne faisais rien et que tu glandais* ». Nous comprenons qu'avant la mise en place du télétravail, si les employés quittaient plus tôt ou ne faisaient pas des heures supplémentaires, cela était mal perçu par les collègues. En effet, nos cibles ont l'impression qu'il existe une concurrence entre leurs collègues pour rester le plus longtemps au bureau. Cela constitue une manière de prouver son implication et son dévouement envers l'entreprise. Le présentisme accroît les rivalités entre collègues et diminue les moments de la vie privée. Grâce au télétravail, les employés ne ressentent plus cette pression de devoir rester tard puisqu'ils réalisent leurs tâches de chez eux. Ils arrivent même à combiner leur travail à leur vie privée (Sadin, 2022) (cf. 4.2.6. Gain de temps).

Cette flexibilité est possible uniquement pour les personnes expérimentées tient à préciser Axel Jorion (2022). Un employé qui ne sait pas comment effectuer ses tâches ne peut pas être flexible. C'est notamment le cas des juniors qui sont les nouveaux entrants de cette profession. Ils ont besoin d'assistance. El Makrini (2021) explique qu'elle a dû s'adapter au rythme de travail de son supérieur lorsqu'elle était junior : « *Par exemple, il y en a qui commencent à travailler à 8H00 du matin et donc à 8h30, ils peuvent te mettre un call. Donc, je devais m'adapter à ce rythme de travail. Puis, il y en a d'autres, ou tu dois travailler jusqu'à 19H00 parce qu'ils peuvent t'envoyer un message à 18H45 pour faire un petit call pour voir un petit peu l'avancée de ton travail* ».

4.2.8. Charge de travail

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Charge de travail	Élevée	Élevée	Moyenne	Élevée
	Junior	Senior	Partner	
Charge de travail	Élevée	Élevée	Moyenne	

Figure 26 : Charge de travail

Le contre poids de cette flexibilité est qu'il faut que les employés soient constamment disponibles (Van Hoof, 2021). Ainsi, il ressort des entretiens que le télétravail a induit une hausse de la charge de travail : « *...au niveau de la gestion du temps, ça a rendu vraiment les choses très compliquées parce qu'on reçoit beaucoup d'appels, de meetings étant donné qu'on est à distance on doit faire beaucoup de meeting pour être sûr que tout le monde est sur la même longueur d'onde. Mais à côté de ces meetings*

qui prennent du temps, le travail doit quand même être fait » (Cisse, 2021). Monsieur Cisse (2021), senior chez KPMG explique que lorsqu'il réalise son travail à domicile, il commence sa journée de travail beaucoup plus tôt pour éviter d'être dérangé par les réunions et discussions virtuelles. Ensuite, il continue de travailler plus tard pour pallier le temps perdu durant la journée : « Avant durant les périodes de busy, c'était 9h00 - 21h00 grand max, mais là je fais des journées de 7h00 à 22h00. Je dirais que oui, le télétravail, l'audit à distance a augmenté la charge de travail ». L'existence de période creuse propre, phase de l'audit moins chargée, au métier d'auditeur est de moins en moins présente, ajoute Marie Kaisin (2022).

Outre la connectivité qui augmente la charge de travail des auditeurs, il y a également la réglementation de la profession. Les autorités régulatrices exigent davantage de procédures de la part de ces professionnels. D'autant plus que le digital permet d'obtenir de nombreux documents utiles pour le diagnostic d'une entreprise (Jorion, 2022).

Le partner de Deloitte, Laurent Weerts (2022) est également en accord avec Axel Jorion (2022), partner de KPMG. Le digital a amplifié les tâches que doivent accomplir les auditeurs : *« Aujourd'hui, on doit faire plus de contrôle, mais le système informatique nous le permet. On se détache plus de l'humain pour aller vers des contrôles informatisés. Avant, on accordait plus d'importance sur ce que fait l'homme, mais aujourd'hui, c'est plutôt comment fait la machine »*. Les outils informatiques permettent d'aller plus rapidement ce qui force les auditeurs à suivre ce rythme (Weerts, 2022).

L'augmentation des heures de travail s'est vraiment fait ressentir lors du premier confinement, explique Marie Kaisin (2022), partner d'EY. Il a fallu s'adapter à ce nouveau mode de fonctionnement. D'autant plus que tout le monde n'était pas prêt. Les auditeurs ont dû travailler beaucoup plus pour pallier le manque d'efficacité des clients. Ces derniers envoient les documents utiles à la réalisation de la mission d'audit en retard, ce qui engendre du stress pour les auditeurs (cf. 4.2.5. Relation avec les collègues et les clients).

Pour ce qui est du profil des auditeurs, il en ressort une modification de cette charge de travail. Nous observons cette hausse plus particulièrement pour les seniors et juniors (cf. 4.2.6. Gain de temps).

4.2.9. Productivité

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Productivité	Moyenne	Moyenne	Élevée	Moyenne
	Junior	Senior	Partner	
Productivité	Moyenne	Moyenne	Élevée	

Figure 27 : Productivité

Le télétravail n'est pas une méthode qui convient à tous les profils de travailleurs. Il y a certaines personnes qui se motivent en étant en équipe et d'autres en étant seul. En fonction de la personnalité

de l'employé, la productivité augmente ou diminue lorsque ce dernier travaille à son domicile (Van Hoof, 2021).

Madame Marie Kaisin (2022), employé d'EY déclare : « *Alors, soit le télétravail te dé motive, soit ça te motive. Et moi, je suis quelqu'un qui puise mon énergie chez les autres et c'est hyper frustrant pour moi de ne pas être avec les autres. Par contre, il y a d'autres énergies qui puisent leur énergie de chez eux* ». Elle explique qu'elle ne peut pas rester travailler de chez elle plus de trois jours par semaine. Marie Kaisin se nourrit des relations humaines pour avancer dans son travail. Elle a choisi ce métier pour le contact humain.

D'après Axel Jorion (2022), le travail à distance n'est pas le plus adéquat lorsqu'il faut résoudre des problèmes. Cela demande du temps quand les collègues ne sont pas dans la même pièce pour comprendre les difficultés du client. C'est ainsi que la productivité des employés à tendance à diminuer, car les réunions virtuelles exigent davantage d'énergie.

4.2.10. Taux de rotation du personnel

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Taux de rotation du personnel	Élevé	Élevé	Moyen	Élevé

Figure 28 : Taux de rotation du personnel

Il est connu que le taux de rotation dans le milieu de l'audit est assez élevé. Cela est un phénomène qui s'observe dans chacun des quatre Big Four. Éric Van Hoof (2021), adhérent d'EY explique que cela fait partie du modèle économique de ces grandes firmes. Il est à savoir que seulement 10 à 20 % des juniors réalisent l'entièreté de leur carrière au sein de la même entreprise pour ensuite devenir associés. Ce système en pyramide est nécessaire, car ils ne disposent pas de la place pour tous les membres qui débutent leur carrière chez eux. C'est pourquoi, il informe qu'une rotation de 10 à 15 % est normale et utile. Néanmoins, lorsque ce seuil est dépassé, cela devient problématique puisque les personnes expérimentées quittent l'entreprise ce qui engendre des dysfonctionnements au sein des équipes.

Notons qu'à l'exception de Deloitte, toutes les entreprises connaissent une hausse de leur taux de rotation. Commençons par PwC, Madame El Makrini (2021) déclare qu'il existe un problème dans le métier de l'audit en général. L'entreprise fait face à de nombreux départs : « *Après, chez PwC, ils sont occupés à réfléchir au moyen qui pourrait permettre de retenir les employés, car il y a beaucoup de démissions dans le secteur de l'audit. D'ailleurs, nous avons une réunion hier dans laquelle on essayait de réimaginer la profession pour justement faire en sorte que tout le monde ne soit pas dé motivé pour ne pas quitter la profession* ». Ce senior explique que cela est dû à la charge de travail qui ne cesse d'augmenter ce qui entraîne des heures supplémentaires incroyables. Nous pouvons comprendre à travers ces propos que PwC est à la recherche de solutions pour freiner les départs du secteur. Toutefois, nous n'avons pas pu obtenir le taux exact de personnes qui quittent l'entreprise.

Ensuite, en ce qui concerne EY, le seuil de personnes qui migrent est impressionnant. Éric Van Hoof, partner évoque un taux de 30 %. Ce chiffre est justifié par une fatigue intellectuelle et physique élevée étant donné que le personnel doit être en permanence disponible avec le télétravail. A cela s'ajoute, une douleur oculaire et des maux de tête liés à une utilisation accrue des écrans. Il n'existe pas de coupure. Les employés ont l'impression de ne faire que travailler : *« Toutes les parties sociales et le fait de bien s'amuser entre jeunes n'existent plus, car on ne peut plus se voir. Donc, l'aspect : "work hard, play hard" n'est plus là. On retrouve juste le travail dur, mais pas le côté fun. Donc, cela fait que les gens s'en vont, car ils n'en peuvent plus »* (Van Hoof, 2021). Le fait est que les employés se retrouvent chez eux sans contact physique avec leurs collègues constitue un deuxième facteur de départ. De plus, le Covid a donné l'envie aux personnes d'essayer quelque chose de nouveau. Certains ont voulu casser leur routine en s'orientant vers une autre profession.

Pour ce qui est de KPMG, nous retrouvons un taux de plus de 20 %. Il semblerait que des entretiens entrepris, le télétravail a permis à de nombreuses personnes de se rendre compte si les employés aimaient vraiment ce qu'ils faisaient. En effet, il y a certains aspects du métier qui ont été découverts puisqu'ils se retrouvent désormais toute la journée seuls et non plus en groupe (Cisse, 2021). D'après Axel Jorion (2022), partner de la firme, il y a deux autres éléments qui engendrent des rotations de personnel importantes. Le premier est l'aspect réglementaire de la profession. En effet, les autorités qui encadrent la profession augmentent le nombre d'exigences relatives aux contrôles des comptes. Il y a toute une série de procédures supplémentaires qui doivent être respectées par les auditeurs dans le cadre de leur mission. Le second est lié au travail à distance de manière exclusive. Cette nouvelle forme de travail rend l'apprentissage du métier plus complexe. Par ailleurs, ce qui rend le métier d'auditeur intéressant est le contact humain que cela soit avec les membres de l'équipe ou les clients. Cependant lors du confinement, les relations sociales se sont arrêtées. De cette manière, cela a augmenté la pression ressentie par les employés. De plus, Axel Jorion (2022) ajoute : *« Les raisons sont diverses, mais le Covid est certainement un des éléments. Il faut savoir que certains quittent le métier sans avoir un autre métier, juste pour être au calme et ne plus avoir cette pression »*.

La diminution de l'enthousiasme et de la motivation de la part des juniors est également un moteur de départ. Cela est dû au marché du consulting devenu de plus en plus compétitif. Auparavant, il y avait très peu de sociétés qui proposaient une rémunération et des avantages attrayants. Aujourd'hui, le paysage est complètement différent puisque les jeunes diplômés ont un large choix. Étant donné la réputation des firmes d'audit, ils préfèrent s'orienter vers une entreprise qui offre à la fois un meilleur équilibre entre vie privée et professionnelle et sans pression (Cisse, 2021).

Contrairement à ces trois entreprises, Deloitte a connu, cette année, des départs moins nombreux, explique Laurent Weerts (2022). Cela est dû au lien fort qu'ils ont créé durant les deux périodes de confinement. La hiérarchie a été présente plus particulièrement pour les plus jeunes qui avaient plus de mal à s'adapter aux exigences de la profession. Il révèle que Deloitte veillait à prendre contact régulièrement par téléphone aux employés en difficulté. Certains partners de la firme dont Monsieur Weerts (2022) effectuait des activités extra professionnelles telles que des balades avec des adhérents de l'équipe afin de créer une connexion entre eux : *« Ce qu'on a fait pour nos jeunes a bien marché parce qu'ils sont revenus chez nous en disant : merci pour tout ce que vous avez fait, même si c'était difficile, grâce à vous, on s'en est sorti »*. Les méthodes mises en place par Deloitte ont servi à contrecarrer la tendance, selon les observations faites.

4.2.11. Risque de fraude

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Risque de fraude	Non	Non	Non	Oui

Figure 29 : Risque de fraude

Nous constatons à travers les entrevues que PwC et KPMG sont d'avis que le télétravail n'a pas accru le risque de fraude (El Makrini, 2021 ; Cisse, 2021 et Weerts, 2022). Ils sont tous d'accord pour déclarer que l'audit passe par le respect de procédures complexes. En tant qu'auditeur, il ne suffit pas de se fier à la parole du client, car ce qui a de la valeur, ce sont les éléments probants (El Makrini, 2021). Selon Aboubacar Cisse, membre de KPMG, il est impossible que le client dissimule certaines informations envers les auditeurs. Tout audit se base uniquement sur des preuves tangibles.

Toutefois, les employés d'EY et de Deloitte estiment que le contact physique avec le client est indispensable afin de juger de son bon vouloir. En effet, le télétravail ne permet pas d'avoir accès à l'aspect non verbal du client : *« Quelqu'un qui ment ou qui est mal à l'aise ou qui met trop de pression, on le voit lorsqu'on est sur place. Je dis toujours à mes équipes, que 20 % de votre audit ne se fait pas devant votre ordinateur et je me bats toujours avec l'équipe quand je les vois enfermés dans une salle à traiter toutes les demandes de manière digitale sans créer d'interaction avec le client »* (Van Hoof, 2021). À travers, ces propos Monsieur Van Hoof (2021) considère que 20 % du travail de l'auditeur se fait dans les couloirs du client. Cela est utile afin de corroborer les dires des différents départements. En effet, la rencontre avec les personnels de l'entreprise permet une meilleure compréhension des risques du terrain : *« En créant des relations avec le personnel, on les prend en confiance et ils commencent à nous dire des choses que les financiers ne nous auraient jamais dit, qui sont les véritables problèmes de cette entreprise »* (Weerts, 2022).

Éric Van Hoof (2021) ajoute qu'il existe une série d'indicateurs de fraude selon la norme ISA 240⁶. Parmi ces indices de fraude, nous retrouvons la manière dont le management traite ses employés. Cette perception ne peut être identifiée uniquement sur place et non derrière un ordinateur. Ce partner d'EY est convaincu que la présence physique est essentielle pour découvrir des éléments de fraude. Il explique que virtuellement, cela est quasi-impossible. Notons cependant que la fraude n'est pas quelque chose d'habituel.

Les observations d'Éric Van Hoof (2021) vont dans le même sens que celle de Laurent Weerts (2022), partner chez Deloitte. Il déclare que le télétravail supprime les bruits de couloir qui dévoilent de nombreuses informations sur le client. Cela permet de comprendre la mentalité et la philosophie de l'entreprise : *« Et tout ça nous donne beaucoup d'informations indirectes. Quand on a pu découvrir les fraudes, c'est souvent grâce à un repas de midi avec les employés où on se mélange à eux. Ici, si on perd le contact, on perd cette source d'informations. Je pense qu'on perd une base importante de notre*

⁶ Détail de la norme ISA 240 : <https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/Documents/reglementation-et-publications/normes-et-recommandations/ISA/ISA-nouvelles-et-revisees/ISA-nouvelles-et-revisees-2017/ISA-240-FR-2016-2017-CLEAN.pdf>

métier qui est le contact avec les gens. » (Weerts, 2022). À travers, ces propos, il marque clairement l'importance de la présence physique pour remarquer un signe de fraude.

4.2.12. Qualité de l'audit

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Qualité de l'audit	Inchangée	Modifiée	Inchangée	Modifiée
	Junior	Senior	Partner	
Qualité de l'audit	Inchangée	Inchangée	Modifiée	

Figure 30 : Qualité de l'audit

D'après Éric Van Hoof (2021), la qualité de l'audit est affectée par le travail à distance. Il est encore trop tôt pour analyser son impact sur les missions effectuées, déclare Axel Jorion (2022), partner chez KPMG. Monsieur Van Hoof (2021) considère que le travail individuel n'est pas avantageux pour la profession de l'audit : « *Il y a vraiment quelque chose qui se passe quand on travaille ensemble plutôt que chacun de son côté.* ». Ainsi, le travail d'équipe permet de créer une solidarité nécessaire pour l'obtention d'un travail de qualité. Ce partner d'EY explique qu'il existe deux facteurs qui justifient une diminution de la qualité de l'audit : le client et l'auditeur. Tous deux ont été moins diligents du fait de la pression environnante. En effet, Éric Van Hoof (2021) considère qu'ils ont tous deux, durant les périodes de confinement, travaillés dans un cadre propice aux erreurs. Il ajoute également que les auditeurs ont probablement pris des raccourcis par manque de temps qui aurait accru le nombre de maladroites présentes au sein de leurs activités.

Cette observation a également été faite par Aboubacar Cisse (2021), senior chez KPMG. Il remarque en effectuant ses revues la présence d'erreurs qui n'ont pas été produites les années antérieures. De cette manière, il affirme une baisse de la qualité ce qui implique une augmentation du travail pour les seniors et managers (cf. 4.2.8. Charge de travail). Monsieur Cisse (2021) réalise également que son travail est d'une qualité moins élevée que les années où il travaillait exclusivement du bureau.

Les autres interlocuteurs à savoir Sadin (2022), Kaisin (2022), Weerts (2022), Rasmont (2022) et El Makrini (2021) sont d'avis qu'il existe une différence entre les travaux rendus par les juniors qui ont effectué du télétravail et ceux qui n'en ont jamais fait. En effet, leurs tâches contiennent davantage d'inexactitudes. Mais, cela n'endommage pas la qualité de l'audit puisqu'il est revu en aval et doit respecter des exigences accrues.

4.2.13. Nombre de jours de télétravail

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Favorable au télétravail : à quelle fréquence ?	2 à 3 jours	2 à 3 jours	2 à 3 jours	2 à 3 jours

	Junior	Senior	Partner
Favorable au télétravail : à quelle fréquence ?	2 à 3 jours	2 à 3 jours	2 à 3 jours

Figure 31 : Nombre de jours de télétravail

Il ressort de ces entretiens que le télétravail apporte de nombreux avantages. Toutefois, cette manière de travailler constitue également un frein à l'exercice de la profession. Tous les membres de ces firmes internationales sont prêts à dire qu'il faut trouver une combinaison hybride afin de tirer profit des bienfaits du travail à domicile et du travail au bureau. Notons que ce métier se nourrit des contacts humains, c'est ce que les interlocuteurs ont rappelé à de nombreuses reprises.

Axel Jorion (2022) déclare : « ... qu'au début de l'audit, c'est vraiment mieux de se voir en présentiel pour comprendre la mission et savoir qui fait quoi afin de mieux être organisé. Et ensuite, on peut passer à faire du télétravail, mais uniquement quand tout le monde sait ce qu'il a à faire et sait comment il doit le faire ». Il en ressort qu'il est important de mixer les deux modes de travail pour accroître un maximum sa productivité. Le télétravail est idéal, selon lui, lorsque chacun des employés sait ce qu'il doit exécuter et de quelle manière.

Il est important de mentionner que tous les auditeurs ne souhaitent pas travailler exclusivement à la maison. Chacun d'eux a voté pour un système de 2 à 3 jours par semaine de travail à domicile. Le délai serait à définir en fonction des besoins de l'équipe et du client. La politique qui sera implémentée dans le futur au sein de chaque Big Four doit tenir compte des envies de leurs employés. Rien n'est encore mis en place de manière définitive par ces firmes. Cependant, tout semble montrer qu'ils implémenteront dans un futur proche un système proche de celui énoncé par les interlocuteurs.

Notons qu'il existe une difficulté de faire revenir tous les employés au bureau, explique Laurent Weerts (2022), partner chez Deloitte. Selon lui, la hiérarchie doit montrer l'exemple. En effet, plus vite les supérieurs reviennent sur place, plus vite le personnel travaillera depuis les bureaux de l'entreprise. De plus, il nous informe que Deloitte a repensé à la disposition de ses nouveaux bureaux de Liège. Ils n'ont pas réduit leurs mètres carrés, mais ils ont créé des open spaces avec des boxes fermées. Cela permettra aux individus d'être davantage concentrés lorsqu'ils ont des réunions virtuelles. Cela a été fait puisque l'entreprise est convaincue qu'ils iront dans un futur proche vers un modèle de 2 à 3 jours par semaine.

4.2.14. Évolution du métier d'auditeur

	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Evolution du métier d'auditeur	Élevée	Élevée	Élevée	Élevée
	Junior	Senior	Partner	
Evolution du métier d'auditeur	Élevée	Élevée	Élevée	

Figure 32 : Évolution du métier d'auditeur

Enfin, toutes nos cibles tiennent à dire que la profession d'audit a connu une évolution considérable au cours de ces dernières années.

La première est l'amélioration des outils digitaux permise par le télétravail. L'emploi de ces outils amène à effectuer un audit plus intelligent. Cela leur permet de se concentrer sur des éléments qui demandent plus de concentration et de jugement. Ainsi, une grande partie des tâches répétitives qui n'exigent pas de bon sens sont à présent réalisées par l'intelligence artificielle (El Makrini, 2022).

Les bases et les compétences essentielles telles que l'esprit critique et l'indépendance sont inchangées, mais la manière de réaliser l'audit est différente. Le travail était réalisé exclusivement en équipe puisque le métier d'auditeur s'apprenait davantage sur leur terrain. De cette façon, chaque membre de l'équipe pouvait partager son savoir. Aujourd'hui, c'est plus compliqué de poser des questions virtuellement. C'est pourquoi, Messieurs Jorion (2022) et Van Hoof (2021) observent une diminution de la courbe d'apprentissage. Les connaissances acquises exclusivement au bureau en 3 ans ne sont pas équivalentes à celles obtenues en réalisant du télétravail (cf. 4.2.4. Efficacité des télétréunions).

L'apparition de réformes a complexifié la profession. Il y a de plus en plus de règles auxquelles les auditeurs doivent se soumettre. La qualité attendue de la part des organismes de régulation est encore plus exigeante. Cela a tendance à accroître la pression et la charge de travail de ces professionnels du chiffre. Par ailleurs, les auditeurs se voient attribuer des missions supplémentaires ce qui implique une diminution des périodes creuses connues il y a quelques années (Kaisin, 2022).

En bref, le métier d'auditeur est en pleine mutation. Le télétravail a démontré qu'il était possible de réaliser un audit à distance. D'ici 10 ans, la profession sera transformée et orientée davantage vers la technologie, déclare Aboubacar Cisse (2021). « *Si tu n'as pas de notion en informatique, tu n'es plus un bon auditeur* » affirme Axel Jorion, partner chez KPMG.

À cela s'ajoute, l'existence de sociétés maîtrisant l'ère du digital ce qui est bénéfique pour les firmes d'audit, car cela leur permet un gain de temps. En effet, les auditeurs reçoivent les documents en ligne sans devoir les imprimer ou les chercher manuellement dans les fardes du client. En revanche, l'accès à toutes ces informations exige qu'il faille réaliser de nombreuses procédures pour satisfaire à la demande des régulateurs, difficile à contenter.

5. Discussion des résultats

Nous allons, à présent, dans cette phase de confrontation avec la littérature faire le lien entre le métier d'auditeur et la possibilité ou non de concilier le télétravail. Nous tenterons de mettre en lumière les tendances qui se dégagent et s'il est possible de supporter ces tendances avec la littérature dont nous disposons. Nous mettrons également en lien les tendances émergentes du télétravail qui s'observent dans le cadre du métier de l'audit. Ces deux visions sont donc complémentaires pour nous permettre de conforter ou non nos hypothèses de base que nous rappelons ici :

- A. L'instauration du télétravail améliore le métier d'auditeur, *du point de vue du travailleur* ;
- B. L'instauration du télétravail diminue le métier d'auditeur, *du point de vue du travailleur*.

Pour conclure, nous proposerons, pour chacun des facteurs étudiés, une analyse d'impacts soit positive soit négative soit les deux afin de mettre en lien les observations issues de nos interviews. Cette analyse nous permettra de répondre de manière probante à notre question de recherche qui est :

« Comment le télétravail influence le métier d'auditeur au sein des Big Four, en Belgique ? »

5.1 Démarche de l'audit

La littérature et l'expérience sur le terrain décrivent des phases clés dans l'exécution du métier d'auditeur. En effet, 4 étapes fondamentales définissent le processus d'audit :

- La préparation de la mission ;
- L'évaluation de l'activité ;
- La stratégie d'audit ;
- La mise en œuvre des procédures d'audit et l'évaluation des résultats incluant la conclusion de l'auditeur (Van Hoof, 2021).

Lors de la phase de préparation de mission, les auditeurs planifient leurs activités et récoltent les données dont ils auront besoin pour le bon démarrage de leur mission. Le retour de nos entretiens nous rapporte que : *« C'est qu'en allant sur place chez le client, qu'on crée un lien avec notre client et il y a un sentiment de sympathie qui se crée. Et je dirais que ça influence le client à vouloir délivrer les documents à temps et à répondre à nos questions plus rapidement. Et, ils sont plus disponibles pour nous, on se comprend mieux. Alors que quand cela se fait totalement à distance, c'est très professionnel. Et, je trouve qu'on perd de la proximité et du coup ça ralentit nos procédures. C'est le contact humain qu'on perd. »* (El Makrini, 2021). Dès lors, on comprend facilement que cette première étape serait facilitée par du présentiel et non du distanciel. En effet, Axel Jorion (2022) déclare le même constat : *« ... qu'au début de l'audit, c'est vraiment mieux de se voir en présentiel pour comprendre la mission et savoir qui fait quoi afin de mieux être organisé. Et ensuite, on peut passer à faire du télétravail, mais uniquement quand tout le monde sait ce qu'il a à faire et sait comment il doit le faire »*.

La seconde étape d'audit demande de fixer le seuil de matérialité de l'entreprise afin de définir l'ensemble des tests qui seront implémentés dans une phase ultérieure. À cette étape s'ajoute une étape importante d'évaluation des risques qui se voit être essentielle. Enfin, l'étape de stratégie d'audit. Aucun des retours collectés de nos interviews ne suggèrent que ces étapes sont préférables en présentielle ou distancielle. Nous pouvons donc proposer le bon jugement du management pour définir sous quelle forme physique ces étapes d'audit doivent se faire. Notons cependant, dans le cadre de l'évaluation des risques que l'auditeur aurait tout intérêt à être sur place. En effet, Éric Van Hoof (2021) considère que 20 % du travail de l'auditeur se fait dans les couloirs du client. Cela permettrait d'identifier les risques de la mission et les risques plus rares de fraude qui pourrait exister ; il nous partage : « *En créant des relations avec le personnel, on les prend en confiance et ils commencent à nous dire des choses que les financiers ne nous auraient jamais dit, qui sont les véritables problèmes de cette entreprise.* ». Laurent Weerts (2022) supporte la même observation qu'Éric Van Hoof, en nous partageant que : « *... ça nous donne beaucoup d'informations indirectes. Quand on a pu découvrir les fraudes, c'est souvent grâce à un repas de midi avec les employés où on se mélange à eux. Ici, si on perd le contact, on perd cette source d'informations. Je pense qu'on perd une base importante de notre métier qui est le contact avec les gens* ». La présence physique permettrait donc de mieux cerner l'existence d'une potentielle fraude au sein de l'entité auditée.

Enfin, la dernière étape de l'audit concerne la mise en œuvre de l'audit et demande à l'auditeur de diagnostiquer l'entreprise. El Makrini (2021) reporte un point qui concerne les outils technologiques qui lui demande plus de temps dans cette phase ; en effet : « *...cela veut dire qu'on n'est pas à côté du client pour lui expliquer clairement ce qu'on souhaite de lui et lui ne va pas le faire directement. Maintenant, il y a un risque que le client ne comprenne pas tout de suite ce qu'on attend de lui. Donc, il faut organiser un appel pour obtenir le bon document, ce qui prend plus de temps. On n'a pas la facilité qu'on avait lorsqu'on était sur place. Cela constitue un gros désavantage.* ». Elle semble donc favoriser l'intérêt d'être sur place plutôt qu'en distanciel pour faciliter l'accessibilité aux informations. Aussi, Marie Kaisin (2022) rejoint El Makrini (2021) lors du suivi des procédures d'audit qui sont en distancielle, ralenties. Elle insiste aussi sur le besoin d'interaction dans le cadre de la profession d'auditeur.

Dernier point que nous soulignons, ici, à la suite des retours de nos interlocuteurs, est la qualité de l'audit en distancielle. Éric Van Hoof (2021) mentionne que la qualité des audits a été affectée par le travail à distance. Cependant, aucune étude ne permet de confirmer ce constat et il nous faudra attendre les analyses et études à venir pour confirmer cela. Aboubacar Cisse (2021) rapporte le même constat dans ses activités où il réalise que ses livrables en distanciel sont de moins bonne qualité.

De plus, nous constatons que dans l'ensemble de nos échanges, le télétravail hybride semble être un modèle de travail qui pourrait se généraliser dans le métier de l'audit. Pour cela, il sera important de prendre en compte les phases clés de l'audit qui nécessitent une présence physique et celles qui permettent le travail à distance. Cette tendance semble également être confirmée auprès des auditeurs interrogés. Chacun d'eux a voté pour un système de 2 à 3 jours par semaine de travail à domicile. Le délai serait à définir en fonction des besoins de l'équipe et du client. D'ailleurs, Behrens *et al.* (2021) ont montré dans leur étude que le pic de la courbe des tâches est atteint lorsque les employés effectuent entre 1 et 2 jours de travail à domicile. Aussi, les auteurs Gajendran et Harrison (2007) avaient également mis en évidence avant la crise sanitaire touchant le monde entier que plus

de 2,5 jours de télétravail par semaine porteraient atteinte aux relations avec les collègues. En effet, cela provoque une réduction de la communication en présentiel qui induit par la même occasion une baisse de la qualité des échanges entre confrères (Gajendran et Harrison, 2007, cités par Thisse, 2021). Dès lors, la politique qui sera implémentée dans le futur au sein de chaque Big Four doit donc tenir compte des envies de leurs employés. Rien n'est encore mis en place, à ce jour, par ces firmes. Cependant, tout semble montrer qu'ils implémenteront dans un futur proche un système proche de celui énoncé par les interlocuteurs.

Ces observations de généralisation du télétravail se confirment également dans le cadre du rapport émis récemment par SD Worx, (Bilan été 2020) qui présente le bilan des employeurs flamands, wallons et bruxellois. En effet, travailleurs et employés semblent convaincus par la mise en place du télétravail comme le rapporte Olivier de Wasseige, administrateur délégué de l'UWE. Le rapport mentionne que 96 % des grandes entreprises ont mis en place le télétravail de manière intégrée et que 83 % des petites entreprises le font quand cela est possible (Rapport SD Worx, bilan été 2020). Ischa Lambrechts, coordinateur Business Innovation et conseiller Mobilité chez Beci rapporte que « *Même si le télétravail est encore, pour beaucoup d'entreprises, la conséquence directe des mesures sanitaires, il est évident que les employeurs l'envisageront aussi à l'avenir comme une mesure durable* ». Aussi, après la crise sanitaire 53 % des employés sont à présent éligibles à demander du travail dans le cadre de leurs activités (Rapport SD Worx, bilan été 2020). Mentionnons aussi, que les employeurs sont prêts à laisser leurs employés travailler en distanciel autant qu'avant pour 50 % d'entre eux et plus qu'avant la crise pour 38% d'entre eux (Rapport SD Worx, bilan été 2020). Ceci se confirme par les propos d'Olivier Wasseige : « *Il est rare de voir une nouvelle manière de travailler s'imposer avec autant de rapidité. Les chiffres montrent que non seulement les travailleurs en sont demandeurs, mais que les employeurs ont eux aussi massivement convaincus par les avantages que cela peut représenter* » (SD Worx, 2020, p.4, §4).

Conclusion intermédiaire

Pour conclure ce point, il sera intéressant dans les années à venir d'étoffer nos observations avec d'autres études qui viendraient confirmer ou infirmer les tendances observées dans le cadre de ce projet de recherche. En effet, la littérature ne se concentre pas précisément sur le secteur de l'audit et l'influence du télétravail dans ce dernier ; cependant, les tendances observées rejoignent les études existantes actuellement et nous pouvons donc conclure de manière intermédiaire que le télétravail dans le métier de l'audit est possible et qu'un alignement dans son implémentation doit encore être développé afin de ne pas impacter comme nous l'avons mentionné plus haut les différentes phases d'implémentation d'une mission d'audit, mais aussi les risques que présentent une mission d'audit et enfin la qualité du travail qui en découle.

5.2 Évolution de l'audit en lien avec la technologie

Nous proposons de discuter ici l'ensemble des outils technologiques qui permettent au métier d'auditeur de se faire. Aussi, nous mettons en lien les différents retours de nos entretiens qui supportent la technologie dans l'applicabilité ou non du télétravail.

De manière générale, les technologies ont permis « l'émergence de nouveaux modèles économiques, de nouvelles sources de revenus, de nouvelles relations clients, tout en réduisant les coûts opérationnels » (Les Échos, 2017, § 1). Nous avons défini préalablement que robots, machines, systèmes alimentés par l'intelligence artificielle permettent l'exécution de tâches redondantes réalisées avant par l'homme (Lord, 2017). El Makrini (2021) confirme, en effet, l'importance de l'évolution des moyens digitaux dans son métier. Elle met l'accent sur le besoin de conserver son esprit critique et son indépendance de jugement lors d'un audit, mais supporte facilement le fait qu'un grand nombre de tâches s'effectuent plus intelligemment qu'avant étant donné la disposition de moyens technologiques. Aussi, la numérisation facilite le traitement de l'information pour l'auditeur. Là où, il aurait fallu 2 mois pour auditer un échantillon de transactions, c'est deux mois, à présent, peuvent gérer la vérification de tout un registre (PwC, 2017). Ces technologies permettent donc d'élargir les données auditées et d'analyser, de manière plus pertinente, les informations présentées (Lynch, 2019).

Dans le cadre des moyens digitaux qui ont été développés par la présence du travail à distance, l'ensemble de nos interlocuteurs confirment que le télétravail est facilité et possible grâce aux plateformes créées par les sociétés qui mettent en lien les auditeurs et les clients. Ces plateformes permettent de communiquer, d'échanger et de suivre la mission à distance. Aussi, les téléconférences rendent possible la virtualisation des réunions ainsi que les échanges informels entre les collègues. Nous avons vu que beaucoup d'échanges qui avaient lieu lors d'une pause-café ou sur un temps de midi sont à présent permis par visioconférence. Éric Van Hoof (2021) nous rapporte que dans le cadre de ses activités, les téléconférences proposent certains avantages, mais elles sont selon lui moins efficaces que le présentiel. En effet, il est nécessaire de concilier les agendas de tous afin d'assurer la présence des parties prenantes de la réunion. Aussi, la perte de relation humaine dans le cadre du travail à distance, indispensable pour la profession est rapportée par Marie Kaisin (2022). On comprend de ceci, l'apport bénéfique en demi-teinte pour les téléréunions ; oui elles permettent de gérer les réunions en distancielle, mais la mise en place de ces dernières est plus compliquée et la perte du contact humain sont mis en avant. Ceci constitue donc un désavantage technologique dans le cadre du télétravail.

Aboubacar Cisse (2021) supporte aussi ce constat en nous partageant : « *En bref, le métier d'auditeur est en pleine mutation. Le télétravail a démontré qu'il était possible de réaliser un audit à distance. D'ici 10 ans, la profession sera transformée et orientée davantage vers la technologie* ». Il nous partage aussi que selon lui le futur rôle de l'auditeur sera axé sur l'interprétation des résultats fournis par les systèmes informatiques ; ceci rejoint aussi le retour fait par El Makrini (2021). Axel Jorion (2022) nous dit la même chose : « *Si tu n'as pas de notion en informatique, tu n'es plus un bon auditeur* ». Ces deux retours sont également intéressants à mettre en lien avec Manita et al. (2019) qui nous partagent en effet le sens du renouveau dans le métier d'auditeur ; ils nous rapportent que : « *Plus ces outils seront maîtrisés, plus les auditeurs seront à même de faire évoluer l'offre vers une composante prédictive.* » (Manita, Elommal, et Baudier, 2019, § 9).

A contrario, le télétravail a également mis en évidence le retard de certains clients face à l'acquisition de certaines technologies qui faciliteraient le télétravail. Axel Jorion (2022), nous dit : « *Ils ne savaient pas numériser certaines factures. Ils étaient vraiment décalés. Mais là maintenant, depuis le premier confinement, on sent une évolution, car ceux qui étaient à la ramasse, ont su mettre à jour des outils pour les aider à évoluer. Je dirais que la première clôture a été compliquée* ». Ce retour met en évidence la

réactivité des clients et de l'ensemble des acteurs qui pratiquent le télétravail dans l'acquisition des technologies d'une part, mais aussi la disponibilité de ces technologies sur le marché.

Enfin, quant à la mise à disposition du matériel nécessaire au télétravail, les retours de nos interlocuteurs sont unanimes : ils ont tous disposé des bons outils pour gérer le travail à distance. Ceci se confirme dans le rapport SD Worx, bilan été 2020, qui confirment que la disponibilité des outils fait partie des 6 éléments rencontrés dans la politique des employeurs qui proposent du télétravail (Rapport SD Worx, bilan été 2020). Dans le top 5 des outils que l'on retrouve : 81 % concernent le matériel mis à disposition, 74 % pour les logiciels (Zoom, MS Teams, ...), 55 % pour une assistance informatique, 39 % pour une indemnisation et enfin 25 % pour les infos sur le télétravail (Rapport SD Worx, bilan été 2020).

Finalement, les technologies permettent de mettre l'accent sur la notion de valeur ajoutée des tâches des auditeurs. Le risque associé à cela est une diminution de recrutement dans le secteur de l'audit (Reuters, 2017). Cette observation n'a pas été rapportée dans le cadre de nos échanges avec les acteurs du métier, car aucune question n'abordait le sujet. Nous ne pouvons donc pas confirmer ce point-là dans le cadre de l'apport des technologies dans le métier de l'auditeur. Il serait donc intéressant à l'avenir d'intégrer une question en lien pour confirmer ou infirmer ce que nous rapporte la littérature.

Conclusion intermédiaire

Pour tenter de répondre à notre question de recherche initiale, les technologies présentent dans le métier de l'audit et dans le cadre du télétravail ont donc un impact positif et négatif dans le cadre du métier d'auditeur. En effet, nous pouvons conclure que l'évolution des moyens digitaux a permis de l'efficacité dans le métier, mais que les téléréunions malgré certains avantages montrent aussi des désavantages dans le cadre des activités d'auditeur. Ainsi, les moyens digitaux dans le secteur de l'audit sont en demi-teinte et ne nous permettent pas de conclure de manière franche sur nos hypothèses de base ; nous dirons ici qu'ils ont à la fois un impact positif et un impact négatif sur le métier d'auditeur.

5.3 État du télétravail dans le secteur de l'audit

Rappelons tout d'abord, que le télétravail au sein du secteur de l'audit n'est pas, voire très peu, mis en application. En effet, ce métier est considéré comme un métier de terrain et le besoin de proximité avec le client est mis en avant (Leloup, 2022 ; Boudet, 2020). Cet aspect est confirmé par Anne-Sophie Sadin (2022) : « *Avant, si tu n'étais ni au bureau, ni chez le client, on considérerait que tu ne faisais rien et que tu glandais* ». Elle nous partage que si les employés quittaient le bureau plus tôt que les heures habituelles ou qu'ils ne faisaient pas d'heures supplémentaires, ceci est mal perçu par les collègues. Elle complète en partageant que la présence au bureau et les heures supplémentaires prouvent son implication et son dévouement à l'entreprise. Elle finit par nous partager que ce présentisme au bureau contribue à des rivalités fortes entre certains collègues et ajoutent de la pression entre ces derniers. El Makrini (2021) nous explique que lorsqu'elle était junior elle venait tôt au bureau pour s'assurer d'avoir le temps d'échanger avec son supérieur et que lorsqu'elle a évolué vers une fonction

de manager elle finissait plus tard pour s'assurer de donner le support nécessaire au junior. Ces journées au bureau étaient donc très longues. Pour compléter cette observation, Aboubacar Cisse (2021), lui, nous dit que pendant les grosses périodes d'audit : « *c'était 9h00 - 21h00* ». On comprend que le télétravail, avant la crise, ne faisait pas partie de la culture d'entreprise de base dans le secteur de l'audit et était perçu négativement. Cependant, aujourd'hui, nous notons que 80 % des entreprises du secteur de l'audit souhaitent offrir le télétravail à ses employés (CaseWare IDEA, 2022). Une enquête suisse de 2021 montre que 88 % des employés souhaitent un modèle hybride entre la maison et le bureau (Deloitte, 2021).

Conclusion intermédiaire

Il est également démontré dans l'étude faite par Deloitte (2021) que le souhait du télétravail varie en fonction des générations : 9 % des moins de 30 ans souhaitent retourner au bureau contre 16 % des plus de 50 ans. Cette tendance n'a pas été confirmée dans le cadre de nos échanges avec nos interlocuteurs. En effet, tous se plaisent à dire que le modèle hybride serait une solution alternative au bureau exclusif. Dès lors, un changement fort des mentalités semble avoir pris place au sein des 4 Big Four. Ceci reste évidemment à confirmer dans le cadre d'études ultérieures, mais nous pouvons conclure de manière intermédiaire qu'en Belgique, dans le secteur de l'audit, le télétravail a, à présent, sa place, et qu'il s'agit de le développer à bon escient pour en tirer le meilleur des partis. Ceci permet également de dire que le télétravail a un impact positif sur le métier de l'audit.

5.4 Enjeux du télétravail dans le secteur de l'audit pour les employés

5.4.1. Domicile-travail

Du point de vue de l'employé, la raison principale du télétravail est la réduction des déplacements domicile-travail (Thisse, 2021). Ceci se confirme dans le cadre du secteur de l'audit avec le fruit des interviews que nous avons récoltées. En effet, le gain de temps, par la suppression du trajet domicile-travail, est rapporté par Cisse, El Makrini, Sadin et Kaisin. Cependant, nous n'avons pas pu mettre en lien de rapports ou d'articles qui traitent spécifiquement de ce sujet dans le cadre du secteur de l'audit. Cette observation, dans notre cas, doit donc être supportée, à l'avenir, par d'autres études.

5.4.2. Environnement

L'enjeu environnemental du télétravail semble également être une tendance observée dans les études actuelles. En effet, le Bureau Fédéral du Plan (2020), montre qu'une diminution de 12,2 % des réseaux routiers bruxellois s'explique par la suppression des déplacements domicile-travail. Aussi, l'agence de l'Environnement et de la Maîtrise de l'Énergie (ADEME, 2020) montre que « *Hors effets sur l'immobilier d'entreprise, les effets rebonds (déplacements supplémentaires, relocalisation du domicile, usage de la visioconférence, consommations énergétiques du domicile) peuvent réduire en moyenne de 31 % les bénéfices environnementaux du télétravail...* » (ADEME, 2020, cité par Descamps et al., 2021, § 3). Le télétravail aurait donc un impact positif sur l'environnement. Conservons un regard critique sur ce constat sachant que Roder et Nagel (2014) partagent la tendance à surestimer les effets positifs sur

l'environnement. Cependant, cette mesure n'a pas été spécifiquement faite dans le secteur de l'audit et aucune observation dans le cadre de nos échanges n'en ressort. Dès lors, nous n'intégrerons pas cet enjeu dans notre analyse d'impacts.

5.4.3. Logement des employés

L'étude réalisée par Bloom en 2020, nous rapporte que la moitié des personnes interrogées effectuent son télétravail depuis son lit. Thisse (2021) semble dire que cette situation est extrapolable en Europe. Cependant, de nos interviews, il ressort que la plupart des lieux de télétravail identifiés sont soit un bureau à la maison pour ceux qui ont l'espace tel que Éric Van Hoof (2021) ou des espaces qui rendent le télétravail possible (El Makrini, 2021 ; Cisse, 2022). En revanche, point intéressant rapporté par Laurent Weerts (2022) est que le télétravail a fait ressortir les inégalités sociales. En effet, lorsque nous commençons en entreprise, tout le monde dispose du même matériel : un bureau ergonomique et un ordinateur. Ceci n'est pas le cas pour tous. Tous les télétravailleurs ne sont donc pas logés à la même enseigne. L'avantage du bureau est donc l'égalité sociale. Cette observation, à ce jour, n'a pas été étudiée et donc nous ne pouvons pas présenter de manière forte les observations faites ici. Nous proposons de ne pas considérer ce point dans notre analyse d'impacts.

5.4.4. Flexibilité des employés

Un grand nombre d'auteurs s'alignent quant à la flexibilité que permet le télétravail. En effet, ils supportent tous la contribution positive du télétravail dans l'équilibre entre vie privée et vie professionnelle (Mello, 2007 ; Hilbrecht *et al.*, 2008, cités par Hansez, 2021). L'étude de Tissandier *et al.* (2019) confirme que les employés peuvent passer plus de temps avec leurs proches. Tous nos interlocuteurs nous ont partagé l'intérêt et l'avantage du télétravail dans l'organisation de leur journée. El Makrini (2021) partage : *« tu peux aller à ton rendez-vous chez le médecin, tout en étant occupé à travailler avec ton ordinateur portable, ou alors finir un peu plus tard la journée en rentrant de ton rendez-vous »*. De plus, cette flexibilité semble permise par la nature même des tâches d'audit. El Makrini (2021), nous explique, en effet, qu'en audit il n'y a pas vraiment de système où il faut rattraper les heures perdues ce qui compte c'est de clôturer la mission. Les grandes firmes d'audit se concentrent davantage sur l'output. En effet, ils fixent un certain nombre de jours qu'il faut respecter lors de l'exécution de la tâche. Ainsi, nous pouvons comprendre que la confiance accordée aux auditeurs est élevée. C'est d'ailleurs ce qu'Isabelle Rasmont (2022), partner de PwC, laisse entendre. Elle ajoute : *« Il y a tellement de choses à faire qu'on voit directement ceux qui ne font rien »*. Enfin, Éric Van Hoof (2021), rejoint ces collègues, en nous partageant : *« Je peux faire mes approbations sur mon téléphone, tout en étant dehors, à faire la file pour le coiffeur. Je peux faire tout ce que je veux, où je veux et à n'importe quel moment. Cela m'aide à tout faire à tout moment »*.

Conclusion intermédiaire

Nous pouvons donc conclure ici l'impact positif sur l'aspect de flexibilité qu'apporte le télétravail dans le secteur de l'audit à la suite de nos échanges. Cependant, la littérature existante conforte ce constat, mais n'est pas spécifiquement associée au secteur de l'audit. Il faudrait, dès lors, à l'avenir, attendre d'autres études qui viendraient supporter nos observations.

5.4.5. Productivité des employés

L'étude de Bloom, 2015, montre que 13 % des personnes qui réalisent ses activités à la maison sont plus productifs que ceux qui les réalisent au bureau. La raison énoncée par l'étude s'explique par deux facteurs :

- Un temps de travail plus élevé rendu possible par la suppression des déplacements entre le domicile et le lieu de travail (9 %) ;
- Un environnement moins stressant (4 %) (Bloom *et al.*, 2015, cités par Thisse, 2021).

Tissandier *et al.* (2019) nous partage le même constat qui est l'effet positif du télétravail sur la productivité des employés. La grande majorité de leur cible partage « un gain en rapidité et en quantité de travail » grâce au calme et à la diminution d'éléments perturbateurs (comme le bruit présent au sein des bureaux ouverts) au sein de leur foyer. Le rendement qu'ils gagnent du fait de l'augmentation de leur concentration peut donner l'impression que leur charge de travail s'accroît. Seule une étude japonaise supporte le contraire. En effet, Morikawa (2020) démontre que sur un échantillon de 2 718 employés, ces derniers ont perdu 30 % de leur productivité. Cette observation est due à la particularité de la culture de travail japonais qui prône le travail en équipe.

Les observations que nous faisons dans le cadre de notre sujet montrent deux tendances selon le profil de télétravailleurs : soit le télétravail accroît la productivité soit il la réduit. Ce constat est partagé par Éric Van Hoof (2021) et Marie Kasin (2022). Ceci est également conforté par Lamond (2000) qui reconnaît que la personnalité des individus influence la manière dont le télétravail est vécu. Aussi, Axel Jorion (2022), nous partage que le télétravail n'est pas le plus adéquat lors de la résolution de problèmes ; cela demande plus de temps et d'énergie selon lui. Dernière observation, dans le cadre de la productivité, est le retour fait par Aboubacar Cisse (2021), qui nous partage sa baisse de concentration lorsqu'il est chez lui, mais aussi sa difficulté à assimiler son domicile à un cadre de travail. Il nous dit en toute sincérité que cela a affecté la qualité de son travail ainsi que sa productivité.

Conclusion intermédiaire

Il ressort donc de cette analyse que la productivité dans le secteur de l'audit est diminuée et donc le télétravail présenterait un impact négatif dans ce cas-ci. Ceci devra être supporté par des études qui partageront ou non les observations faites ici.

5.4.6. Charge de travail

La notion de charge de travail a été abordée par beaucoup de nos auditeurs. En effet, ils sont unanimes dans le fait que le télétravail a augmenté leur charge de travail. En effet, Éric Van Hoof (2021) nous partage que la contrepartie de la flexibilité du télétravail conduit à une augmentation de la charge de travail. Aboubacar Cisse (2021) confirme cela en nous rapportant : « *...au niveau de la gestion du temps, ça a rendu vraiment les choses très compliquées parce qu'on reçoit beaucoup d'appels, de meetings étant donné qu'on est à distance on doit faire beaucoup de meeting pour être sûr que tout le monde est sur la même longueur d'onde. Mais à côté de ces meetings qui prennent du temps, le travail doit quand même être fait* ». Ce ressenti rapporté par nos auditeurs se confirme dans l'étude de

Tissandier *et al.* (2019) qui montre que l'impression que la charge de travail s'accroît, car le travail à domicile permet un meilleur rendement. Une autre étude allemande (Rupietta *et al.*, 2018) confirme également cette observation en expliquant que la diminution des pauses permet de gagner cinq heures de travail par semaine. Ce serait donc l'environnement de travail qui accroît le sentiment de charge de travail plus important. Marie Kaisin (2022) ajoute que le premier confinement a conduit à une augmentation sensible de la charge de travail, car il a fallu s'adapter à ce nouveau mode de travail.

Conclusion intermédiaire

Globalement, chez nos auditeurs la charge de travail a été augmentée à la fois chez les seniors et les juniors. Dès lors, le télétravail dans le secteur de l'audit a conduit à une augmentation de la charge de travail et confirme l'impact négatif que le télétravail a sur le métier d'auditeur.

5.5 Enjeux du télétravail dans le secteur de l'audit pour les employeurs

5.5.1. Réduction des surfaces de bureaux

Descamps *et al.* (2021) montre que les espaces de bureaux ont été réduits grâce au télétravail et à l'introduction de la flexibilité dans la gestion des espaces de travail. Cette tendance de diminution de l'empreinte bureau est fortement marquée en Belgique comme le rapporte Danjour (2021, cité par Descamps *et al.*, 2021). En effet, 100 000 m² de surface de bureau par an devraient disparaître du paysage bruxellois. La réduction des bureaux aura aussi un impact indirect sur la rotation du personnel dans le recrutement. Le personnel favorisera un emploi qui propose du télétravail contre un qui n'en propose pas. En effet, l'étude d'IWG, 2019, montre que 80 % des personnes cibles qui ont le choix entre deux offres d'emploi équivalentes : l'une proposant du télétravail et l'autre exclusivement du présentiel s'orientent davantage vers le travail flexible (IWG, 2019, cité par Descamps *et al.*, 2021).

Conclusion intermédiaire

Cette observation n'a pas été entreprise dans le cadre des entretiens que nous avons réalisés et nous ne pouvons donc pas conclure sur l'impact positif ou négatif de ce paramètre dans le métier de l'audit.

5.5.2. Perte de l'apprentissage informel

Koller (2021) mentionne que le télétravail appauvrit l'innovation des organisations. Il mentionne que l'apprentissage implicite du métier au travers des échanges informels et autres sont annihilés par le télétravail. Les employés communiquent par téléconférences et non plus physiquement. Cela constitue donc un frein dans l'épanouissement professionnel des employés. Ce constat est également partagé par les auditeurs que nous avons interrogés. Beaucoup nous partagent l'intérêt dans l'apprentissage du métier d'auditeur de communiquer avec ses collègues et le client (Van Hoof, 2021 ; Kaisin, 2022 ; Jorion, 2022 ; Cisse, 2021 et El Makrini, 2021). Il semble que, dans le métier d'auditeur, l'apprentissage informel est primordial dans l'acquisition des compétences d'auditeur. Nous pouvons donc conclure ici que le télétravail a un impact négatif dans le cadre de l'apprentissage informel du

métier d'auditeur. Cependant, nous ne pouvons généraliser cette observation, car, à ce jour, elle n'est pas étayée par la littérature.

5.5.3. Perte de contrôle de l'employeur

Enfin, l'instauration du télétravail demande l'instauration de la confiance entre les employés et l'employeur. Thisse, Taskin et Hansez (2021) confirment le besoin de mettre en place des manières de travailler qui favorisent la confiance entre les parties et qui autorisent la perte de contrôle du manager. Cette observation n'a pas été faite dans le cadre de nos échanges. Notons, cependant, El Makrini (2021) qui nous détaille sa manière d'accompagner les jeunes dans leur apprentissage du métier d'auditeur sans être dans le contrôle oppressant de ces derniers. Nous comprenons que ce paramètre dans le métier d'auditeur doit être étudié à l'avenir.

5.6. Analyse d'impacts

Nous reprenons ici un tableau récapitulatif des impacts négatifs et/ou positifs observés et confortés par la littérature dont nous disposons. Nous observons donc que le télétravail dans une démarche d'audit peut être négatif ou positif ; cela dépendra de la phase d'audit dans laquelle nous sommes et il faudra, dès lors, privilégier, le distanciel ou le présentiel en fonction de l'intérêt qu'il y a.

Concernant, les moyens technologiques et leur développement, l'impact que le télétravail amène dans le métier d'auditeur est négatif et positif. Il est négatif dans le cadre de la gestion des réunions à distance qui parfois n'apporte aucune valeur ajoutée. Il est donc important d'identifier les réunions qui ont besoin d'être entreprises en présentiel et celles qui peuvent s'effectuer en distanciel. Les moyens digitaux sont positifs dans le métier d'auditeur, car ils permettent un gain de temps, une centralisation des données et informations nécessaire à la mission d'audit, comme l'interface qui permet de communiquer facilement avec le client, entre autres.

Conclusion intermédiaire

Globalement, nous pouvons partager que l'état du télétravail dans le secteur de l'audit est positif. En effet, la pression observée par la présence au bureau et les tensions fortes entre collègues qui existaient ne sont plus d'actualité. Les auditeurs interrogés sont unanimes et confirment l'intérêt positif du télétravail dans le secteur de l'audit.

Aussi, nous observons que le gros avantage du télétravail est la réduction des trajets. Cette observation se généralise dans les autres secteurs et se confirme aussi dans celui de l'audit. La flexibilité des employés dans leur gestion du temps est aussi un impact positif du télétravail dans le métier de l'audit. Enfin, pour la productivité et la charge de travail par le télétravail aurait un impact négatif dans le métier d'auditeur.

Tableau 7 : Résumé des impacts négatifs et positifs du télétravail dans le secteur de l'audit

Observations	Impact
Démarche de l'audit	<i>Positif et négatif</i>
Évolution de l'audit en lien avec les moyens technologiques	<i>Positif et négatif</i>
État du télétravail dans le secteur de l'audit	<i>Positif</i>
Trajet domicile-travail	<i>Positif</i>
Flexibilité des employés	<i>Positif</i>
Productivité des employés	<i>Négatif</i>
La charge de travail des employés	<i>Négatif</i>

5.7. Conclusion intermédiaire

De cette analyse d'impacts, nous pouvons conclure de manière intermédiaire la nuance qu'apporte le télétravail dans le secteur de l'audit. En effet, nous observons plus d'impacts positifs apportés par le télétravail, mais nous avons aussi observé des impacts négatifs qui ne sont pas négligeables dans le cadre de ce métier d'exigence qu'est l'audit. Dès lors, il sera judicieux d'approfondir le sujet avec une étude étendue et de patienter que la littérature vienne supporter les premières tendances que nous faisons dans le cadre de ce travail de fin d'études.

6. Limites de l'étude

Nous allons, à présent, lister et commenter certaines limites de notre étude que nous avons pu observer et qui nous amènent à proposer dans l'avenir d'autres études sur le sujet pour venir pallier les limites observées ici.

Limite 1 : Nous pouvons mentionner le biais que nous avons par rapport à notre échantillon d'interlocuteurs. En effet, le nombre d'entretiens n'est pas exhaustif et ne permet pas de généraliser les observations que nous proposons. Ce seront donc des tendances et non des affirmations fortes que nous pouvons proposer dans le cadre de cette étude. À ceci, s'ajoute le caractère qualitatif de nos observations, nous ne savons pas si elles s'observent avec une grande répétition ou non et dès lors l'augmentation du nombre d'entretiens permettrait de généraliser nos observations.

Limite 2 : Nous mentionnons également le biais sur le retour des juniors. Nous avons consciemment exclu les juniors de notre échantillon en postulant du principe qu'ils n'ont pas assez connu l'ancien modèle que pour pouvoir le comparer. Cependant, nous sommes convaincus de l'intérêt d'intégrer leur retour et de le comparer avec les seniors et partners. Nous pouvons aussi penser, à l'avenir, à une étude plus large qui inclurait les juniors.

C'est pourquoi, ici, nous mentionnons l'impact du télétravail sur les jeunes employés. De Gaulejac et Tomazi (2016) montrent que les jeunes employés veulent prouver leur implication et qu'ils ont du mal à se déconnecter ; aussi, ils ont le sentiment de devoir justifier leur déconnexion (Morand, 2020). Dans le cadre de notre sujet, nous devons, dans un premier temps, resituer le métier de l'auditeur et que le fait que seuls 10 à 20% des juniors réalisent une carrière complète dans le métier de l'audit. Dès lors, de base, une rotation forte existe dans ce métier. Se pose la question de savoir si pour les jeunes auditeurs, le télétravail a exacerbé ce taux de rotation et ce besoin de dévouement ultime auprès des Big Four. Le constat est qu'une diminution de l'enthousiasme et de la motivation des juniors a été globalement observée au sein de ces différentes entreprises, seul Deloitte affirme le contraire, et ce par la mise en place d'un suivi rapproché de leurs juniors pendant les périodes de confinement. En effet, Laurent Weerts (2022) et certains de ces collègues réalisaient des activités extra professionnelles telles que des balades avec des adhérents de l'équipe afin de créer une connexion entre eux : *« Ce qu'on a fait pour nos jeunes a bien marché parce qu'ils sont revenus chez nous en disant : merci pour tout ce que vous avez fait, même si c'était difficile, grâce à vous, on s'en est sorti »*. Aussi, nos échanges ont remonté comme observation le fait que les juniors se sont sentis livrés à eux-mêmes et que le distanciel a rendu difficile l'encadrement de ces derniers. Il est habituellement reconnu que les juniors profitent d'un suivi très étroit avec leur manager, mais qu'ils ont la possibilité de poser leur question assez facilement. Aussi, la présence au bureau, permet de renforcer le sentiment de cohésion entre les juniors, mais aussi avec leur manager. Tout cela n'a pas été permis lors des phases de confinement et c'est pourquoi certains juniors ont très vite quitté la profession ou se sont complètement démotivés.

De plus, Éric Van Hoof (2021) nous partage : *« Toutes les parties sociales et le fait de bien s'amuser entre jeunes n'existent plus, car on ne peut plus se voir. Donc, l'aspect : "work hard, play hard" n'est plus là. On retrouve juste le travail dur, mais pas le côté fun. Donc, cela fait que les gens s'en vont, car*

ils n'en peuvent plus. ». Il mentionne aussi la fatigue associée et l'épuisement intellectuel qui n'ont pas aidé nos jeunes à supporter ce mode de travail comme première immersion dans le métier de l'audit.

Dès lors, la conclusion apportée dans le cadre de l'impact du télétravail auprès des auditeurs juniors est négative et le télétravail ne semble donc pas convenir. Cependant, à ce jour, nous n'avons pu confronter cette observation avec la littérature donc nous ne reprendrons pas ce point dans notre analyse d'impacts.

7. Perspectives

Dans cette section, nous allons proposer certaines perspectives dans l'évolution du télétravail dans le cadre du métier d'auditeur, mais aussi dans le cadre spécifique de notre étude.

Perspective 1

Il est nécessaire dans le cadre de ce préambule de recherche d'agrandir l'échantillon étudié afin de conforter de manière plus forte et moins subjective les observations que nous avons faites.

Perspective 2

Lors des entrevues réalisées et par la mise en lien avec la littérature, nous pouvons proposer certains moyens d'améliorer le cadre du télétravail dans le métier d'auditeur. En effet, dans la notion de gain de temps et de pollution de l'agenda des managers par des téléréunions lors du suivi qu'ils entreprennent avec leurs juniors, nous pouvons proposer des sessions fixes de questions/réponses où les juniors viendraient poser leurs questions. Cela permettrait en plus du gain de temps d'assurer le suivi et le support que demande un junior afin qu'il ne se sente pas livré à lui-même.

Perspective 3

Il serait aussi intéressant d'approcher le métier d'auditeur et les différentes phases des missions avec une méthodologie projet qui n'existe pas à ce jour. Par exemple, lors de la phase de définition des besoins du client, il serait utile d'utiliser une liste de besoins qui servirait de base au suivi de la suite de la mission. Nous pouvons également proposer un outil de planification des activités afin de ne pas se retrouver avec des temps impartis très courts pour délivrer les rapports d'audit. Ces outils de méthodologie projet permettraient de suivre plus facilement à distance les activités de l'auditeur.

8. Conclusion

Enfin, nous finissons à présent ce travail de fin d'études par une conclusion générale qui a pour objectif de s'assurer que nous avons répondu à notre question de recherche que nous rappelons ici :

« Comment le télétravail influence le métier d'auditeur au sein des Big Four, en Belgique ? »

Nous rappelons aussi nos hypothèses de base qui sont :

- A. L'instauration du télétravail améliore le métier d'auditeur, *du point de vue du travailleur* ;
- B. L'instauration du télétravail diminue le métier d'auditeur, *du point de vue du travailleur*.

Pour répondre à ces hypothèses, nous avons, dans un premier temps, entrepris un état de l'art qui nous a permis de cerner notre sujet de recherche. Nous avons besoin de dépeindre l'état du télétravail par sa définition, son cadre légal en termes d'applicabilité et enfin son application et intégration actuelle dans différents secteurs de l'emploi qui n'inclut pas de manière exhaustive le secteur de l'audit. Cependant, des parallèles entre cet état actuel de la littérature et nos observations ont été rendues possible. Ensuite, nous avons trouvé important de définir le métier d'auditeur, son cadre légal de travail et les missions qui incombent à l'auditeur. Ceci est important pour rendre compte des enjeux du métier de l'auditeur et de l'intégration du télétravail dans ce secteur.

Notre méthodologie propose ensuite la réalisation d'entretiens semi-directifs auprès de seniors et de partners au sein des 4 Big Four présentent dans ce secteur. Nous avons sciemment exclu les juniors de cette étude car nous émettons comme hypothèse qu'ils n'ont pas le recul nécessaire pour comparer le avant/après télétravail. Aussi, la réalisation des entretiens semi-directifs a pour avantage la collecte de données exhaustives et interprétables dans notre cas d'étude. Ceci nous a permis dans une étape suivante, la présentation de nos données issues de nos entretiens et le lien entre nos données et la littérature que nous avons introduite en début de travail.

C'est ainsi que nous avons mis en évidence, des observations en demi-teinte. Certains critères apportés par le télétravail ont un impact positif. En effet, certaines démarches d'audit ont de l'intérêt d'être réalisé en distanciel plutôt qu'en présentiel. Nous faisons le même constat pour les moyens technologiques que le télétravail met à disposition ; certains outils ont un impact positif sur leur métier et d'autres (téléréunions) ont un impact négatif dans leur travail. Les auditeurs ont confirmé de manière unanime l'intérêt positif du télétravail dans le déplacement domicile-travail, leur flexibilité et globalement sur l'état du télétravail dans le secteur. A contrario, la productivité et la charge de travail des employés dans le cadre du métier de l'audit semblent être diminuées par l'apport du télétravail. Autre paramètre qui est négativement impacté est la motivation et productivité des jeunes auditeurs dans le métier. Aussi, l'apprentissage informel du métier d'auditeur semble être impacté négativement. Finalement, nous n'avons pas pu conclure sur l'impact positif ou négatif du télétravail dans le secteur de l'audit dans le cadre de la réduction des surfaces de bureaux, dans l'impact de l'environnement ainsi que sur le logement des employés.

Dernier point que nous soulignons ici, concerne la littérature mise à disposition. Nous nous sommes concentrés sur le secteur de l'audit alors qu'actuellement les études faites sur le secteur du télétravail sont généralistes et ne concernent pas de manière spécifique le secteur de l'audit. Ceci a pour conséquence d'affaiblir les observations que nous faisons et cela ne nous permet pas de répondre de manière probante à notre question de recherche. Nous pouvons néanmoins conclure que, sur base des entretiens réalisés, le télétravail impacte à la fois positivement et négativement le métier d'auditeur. La parcimonie quant à l'éligibilité du télétravail dans le secteur de l'audit sera donc le défi des années à venir. Ce travail ouvre donc la brèche vers d'autres études qui permettront de mettre à disposition une base de données aux scientifiques mais aussi aux intéressés du secteur afin de mettre en place un équilibre en termes de moyens et de solutions entre le télétravail et le métier d'auditeur.

9. Bibliographie

- Acerta et StepStone. (2021). *Près de 4 Belges sur 10 envisagent un changement de carrière dans les 12 prochains mois*. Récupéré de <https://www.stepstone.be/a-propos-de-stepstone/espace-presse/pres-de-4-belges-sur10-envisagent-un-changement-de-carriere-dans-les-12-prochains-mois/>
- ADEME. (2020). Étude sur la caractérisation des effets rebond induits par le télétravail. Angers : ADEME & Greenworking. Récupéré de <https://www.actu-environnement.com/media/pdf/news-36194-rapport-ademe-effets-rebond-induits-teletravail.pdf>
- Allen, T., T. Golden et K. Shockley (2015). How effective is telecommuting? Assessing the status of our scientific findings. *Psychological science in the public interest*, 16(2), 40-68.
- Anota, M. (2021). *Quel est l'impact du télétravail sur la productivité ?* Récupéré de <http://annotations.blog.free.fr/index.php?post/2021/07/09/Impact-du-teletravail>
- Antoine, P. (2018, 5 novembre). Les embouteillages nous coûtent plus de 4 milliards : des pistes de solution connues. *RTBF*. Récupéré de <https://www.rtb.be/article/les-embouteillages-nous-coutent-plus-de-4-milliards-des-pistes-de-solution-connues-10056521>
- Aroles, J., F.-X. de Vaujany et K. Dale. (Dir.) (2021). *Experiencing the new world of work*. Cambridge: Cambridge University Press.
- Ayadi, O. et ensghir, A. (2021, 12 mars). *La transition de l'audit traditionnel vers l'audit continue*. Revue Française d'Economie et de Gestion « Volume 2 : Numéro 3» pp: 1 – 12. Récupéré de <https://revuefreg.fr/index.php/home/article/view/217/130>
- Battiston, D. & al. (2017). *Is Distance Dead? Face-to-Face communication and Productivity in Teams*. Centre for Economic Performance (CEP) Discussion Papers. Récupéré de <https://ideas.repec.org/p/cep/cepdps/dp1473.html>
- BDO. (2021). *8 Belges sur 10 sont loin d'être las du télétravail*. BDO. Récupéré de <https://www.bdo.be/fr-be/actualites/2021/8-belges-sur-10-sont-loin-detre-las-du-teletravail>
- Behrens, K., S. Kichko et J.-F. Thisse (2021). Working from home: Too much of a good think? CEPR Discussion Paper DP15669.
- Benbdelhadi, A. et El Mouissia, R. (2021, mai). Les nouvelles approches de travail : le télétravail Cas de l'audit interne. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*. 4, 2. Récupéré de <https://revue-isg.com/index.php/home/article/view/604/542>

- Bloom, N. (2020). *How working from homeworks out*. California: Stanford Institute for Economic Policy Research (SIEPR). Récupéré de <https://collections.nlm.nih.gov/catalog/nlm:nlmuid-101772302-pdf>
- Bloom, N., Liang, J., Roberts, J. et Ying, Z.J. (2015). *Does working from homework? Evidence from a Chinese experiment*. Quarterly Journal of Economics, 130, 165-218.
- Bobillier-Chaumon, M-E, Brangier, E., & Fadier, E. (2014). Usage des technologies de l'information et de la communication et bien-être au travail.
- Boudet, A. (2020, 13 mars). Covid-19 : pour le patron de KPMG France, « tous les dirigeants savent qu'il y aura un avant et un après ». *Les Échos*. Récupéré de <https://www.lesechos.fr/industrie-services/services-conseils/covid-19-pour-le-patron-de-kpmg-france-tous-les-dirigeants-savent-quil-y-aura-un-avant-et-un-apres-1185201>
- Bureau Fédéral du Plan. (2012). *Perspectives de l'évolution de la demande de transport en Belgique à l'horizon 2030*. Bruxelles : Bureau Fédéral du Plan & SPF Mobilité et Transport. Récupéré de <https://www.plan.be/uploaded/documents/201209171118110.For Transport 1230 10201 F. pdf>
- Bureau fédéral du Plan. (2020). *Télétravailler plus pour circuler moins ? Utile, mais insuffisant*. (Communiqué de presse). Bruxelles : Bureau fédéral du Plan. Récupéré de <https://www.plan.be/uploaded/documents/202011191524430.20201120 CP Teletravail.pdf>
- CaseWare IDEA. (2021). *L'aversion de l'audit interne pour la technologie existe et doit disparaître*. Récupéré de <https://idea.caseware.com/fr/blog/internal-audit-technology-aversion-must-go>
- CaseWare IDEA. (2022). *Comment la COVID-19 favorise la transformation numérique dans l'audit*. Récupéré de <https://idea.caseware.com/fr/how-covid-19-is-spurring-digital-transformation-in-audit/>
- Christensen, B., Glover, S. en Omer, T. (2015, 20 août). *Understanding Audit Quality: Insights from Audit Professionals and Investors*. Retrieved from <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12212>
- Cisse, A. (2021, 29 décembre). *Senior chez KPMG*. [Entretien en ligne]. Teams.
- Comités techniques de l'International Standard Organisation. (2015). *Systèmes de management de la qualité — Principes essentiels et vocabulaire (ISO 9000)*. International Standard Organisation.
- Commission Européenne (COM). (2021). *Rapport de la commission au parlement européen, au conseil, à la banque centrale européenne et au comité européen du risque systémique sur l'évolution du marché de l'UE des services de contrôle légal des comptes aux entités d'intérêt*

public, établi conformément à l'article 27 du règlement (UE) n° 537/2014. Bruxelles : Commission européenne. Récupéré de <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX%3A52017DC0464>

- Convention collective de travail n° 85 du 9 novembre 2005 concernant le télétravail, modifiée par la convention collective de travail n° 85 bis du 27 février 2008 (J.O 27 février 2008).
- CPA Canada, the AICPA and the UWCISA. (2017). *Blockchain Technology and Its Potential Impact on the Audit and Assurance Profession*. Retrieved from <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/us/Documents/audit/us-audit-blockchain-technology-and-its-potential-impact-on-the-audit-and-assurance-profession.pdf>
- Danjou, C. (2021). Le bureau : quand les tours Proximus perdaient 97% de leurs occupants. *Le Soir*. Récupéré de <https://www.lesoir.be/360411/article/2021-03-12/le-bureau-quand-les-tours-proximus-perdaient-97-de-leurs-occupants>
- Danjou, C. (2021). Télétravail : l'inéluctable réduction des mètres carrés de bureaux. *Le Soir*. Récupéré de <https://www.lesoir.be/386953/article/2021-07-30/teletravail-lineluctable-reduction-des-metres-carres-de-bureaux>
- De Gaulejac, V., & Tomazi, F. (2016). Le sociologue à l'écoute du sujet. *Le Journal des psychologues*, (7), 22-26.
- Delacroix, M. (2021). Exigences légales du contrôle. Syllabus. ICHEC, Bruxelles.
- Deloitte. (2021). *Travail à domicile : la majorité des employés souhaite retourner au bureau après la pandémie – mais pas aussi souvent qu'avant*. Récupéré de <https://www2.deloitte.com/ch/fr/pages/press-releases/articles/remote-working-most-employees-want-to-go-back-to-the-office-after-the-pandemic-but-not-as-often-as-before.html>
- Deloitte. (2022). *Vision, valeurs et stratégie*. Récupéré de <https://www2.deloitte.com/ch/fr/pages/about-deloitte/articles/vision-values-strategy.html>
- Deloitte. (2022). *Vision, valeurs et stratégie*. Récupéré de <https://www2.deloitte.com/ch/fr/pages/about-deloitte/articles/vision-values-strategy.html>
- Descamps, J. et al. (2021). *Analyse et impact du télétravail en région de Bruxelles-capitale*. Bruxelles : Institut Bruxellois de Statistique et d'Analyse (IBSA). Récupéré de https://ibsa.brussels/sites/default/files/publication/documents/IBSA_Rapport_teletravail_0.pdf
- El Makrini, I. (2021, 23 décembre). *Senior chez PwC*. [Entretien en ligne]. Google Meet.
- Eurofound & ILO. (2017). Working anytime, anywhere: The effects on the world of work. Eurofound and the International Labour Office, 80. <https://doi.org/10.2806/372726>

- EY. (2018). *Leading-edge digital technology powering the EY audit*. Retrieved from <https://cdn.ey.com/echannel/gl/en/services/assurance/digital-audit/EY-DigitalAudit-v4.pdf>
- EY. (2022). *Notre raison d'être*. Récupéré de https://www.ey.com/fr_fr/about-us
- EY. (2022). *Our purpose*. Récupéré de https://www.ey.com/en_be/about-us#our-values
- Ferhenbach, J., Granel, F., Dufort, D., Klein, T., & Loyer, J.-L. (2009). *Le développement du télétravail dans la société numérique de demain* (p. 151). Centre d'analyse stratégique. <http://archives.strategie.gouv.fr/cas/system/files/588dcf00d01.pdf>
- Ferhenbach, J., Granel, F., Dufort, D., Klein, T., & Loyer, J.-L. (2009). *Le développement du télétravail dans la société numérique de demain* (p. 151). Centre d'analyse stratégique. <http://archives.strategie.gouv.fr/cas/system/files/588dcf00d01.pdf>
- Financial Services and Markets Authority (FSMA). (2021). *Que fait la FSMA (mission) ?* <https://www.fsma.be/fr/que-fait-la-fsma-mission>
- Gajendran, R. et D. Harrison (2007). The good, the bad, and the unknown about telecommuting: meta-analysis of psychological mediators and individual consequences. *Journal of applied psychology*, 92(6), 1524-1541.
- Garnier, C. (2015). *Qui sont les associés d'audit des cabinets Big 4 ? : Une lecture interactionniste des carrières des auditeurs dans les cabinets Big 4 en France*. (Thèse de doctorat). HEC Paris : Paris. Récupéré de <https://pastel.archives-ouvertes.fr/tel-01139195/document>
- Golden, T. & Gajendran, R. (2019). *Unpacking the role of a telecommuter's job in their performance: examining job complexity, problem solving, interdependence, and social support*. *Journal of Business and Psychology*, 34, 55–69.
- Greenworking. (2012). *Le télétravail dans les grandes entreprises françaises*. Comment la distance transforme nos modes de travail. À l'initiative du Ministre de l'Industrie, de l'Énergie et de l'Economie Numérique. https://www.entreprises.gouv.fr/files/teletravail_rapport_du_ministere_de_mai2012.pdf
- Guillot-Soulez, C., Charbonnier-Voirin, A. et Chastenet, E. (2019, novembre). L'influence des dimensions instrumentales et symboliques de la marque employeur des Big Four sur leur attractivité organisationnelle. *ResearchGate*. Récupéré de https://www.researchgate.net/publication/336771442_L'influence_de_la_marque_employeur_percue_des_Big_Four_sur_leur_attractivite_organisationnelle
- Gupta, K. (2005). *Contemporary auditing* (6e édition). New Delhi : Tata McGraw-Hill. Récupéré de https://archive.mu.ac.in/myweb_test/study%20TYBCom%20Accountancy%20Auditing-II.pdf

- Hansez, I. (2021). *Apprendre du télétravail contraint durant la crise sanitaire*. Dans Hansez, I., Taskin, L., Thisse, J.-F. (2021). *Télétravail : solution d'avenir ou boom éphémère ? Regards économiques*, Numéro 164, 20-27.
- Hayes, R., Dassen, R., Schilder, A. & Wallage, P. (2005). *Principles of auditing: An Introduction to International Standards on Auditing* (Second edition). England : Pearson. Récupéré de <http://library.wbi.ac.id/repository/211.pdf>
- Hilbrecht, M., S.M. Shaws, L.C. Johnson et J. Andrey (2008). « I'm home for the kids »: contradictory implications for work-life balance of teleworking mothers. *Gender, Work & Organization*, 15(5), 454-476.
- Hunton, J. & Norman, C. (2010). The impact of alternative teleworks arrangements on organizational commitment: Insights from a longitudinal field experiment. *Journal of Information Systems*, 24(1), 67-90.
- IAASB. (2009). *Norme ISQC 1, Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen d'états financiers, ainsi que d'autres missions d'assurance et de services connexes*. Récupéré de <http://santafe-bschool.eu/intranet/wp-content/uploads/2019/08/IAASB-ISQC-1-2009.pdf>
- IFACI. (s.d.). De l'importance de bien maîtriser sa communication pour les auditeurs. Récupéré de <https://mag.ifaci.com/de-limportance-de-bien-maitriser-sa-communication-pour-les-auditeurs/>
- Institut bruxellois pour la gestion de l'environnement (IBGE). (2006). *Plans de déplacements d'entreprise : l'impact du télétravail sur l'environnement*. Bruxelles : Bruxelles environnement. Récupéré de https://document.environnement.brussels/opac_css/electfile/IF_Mob_2013_teletravailFR.pdf
- Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). (2009). *Norme du 10 novembre 2009 relative à l'application des normes ISA en Belgique*. Récupéré de <http://www.cspe.be/ysite/pdf/Norme-du-10-novembre-2009-Application-des-normes-ISA.pdf>
- Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). (2019). *L'audit des comptes annuels*. Récupéré de <https://www.ibr-ire.be/fr/notre-profession/missions/missions-legales-permanentes/l-obligation-de-designer-un-commissaire>
- Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). (2019). *Le nouveau Code des sociétés et des associations*. Récupéré de <https://www.ibr-ire.be/fr/actualites/le-nouveau-csa>
- Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). (2019). *Les conditions d'accès au stage*. Récupéré de <https://www.ibr-ire.be/fr/stage/acces-au-stage/conditions#:~:text=Avoir%20conclu%20une%20convention%20de,r%C3%B4le%20de%20ma%C3%A9tre%20de%20stage.>

- Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). (2019). *Missions légales permanentes*. Récupéré de <https://www.ibr-ire.be/fr/notre-profession/missions/missions-legales-permanentes>
- Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). (2019). Nos obligations & responsabilités. Récupéré de <https://www.ibr-ire.be/fr/notre-profession/nos-obligations-responsabilite-s>
- Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). (2019). *Registre public*. Récupéré de <https://www.ibr-ire.be/fr/registre-public/belgique/reviseurs-d-entreprises>
- Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). (2020). Rapport annuel. Bruxelles. Récupéré de <https://2020.rapportannuelire.be/>
- Institut des Réviseurs d'Entreprises (IRE). *Normes internationales applicables en Belgique*. Récupéré de <https://www.ibr-ire.be/fr/reglementation-et-publications/normes-et-recommandations/normes-internationales-applicables-en-Belgique>
- Institute of Internal Auditors. (2017). Perspectives internationales : l'audit interne et l'audit externe. Des rôles distincts dans la gouvernance organisationnelle. Récupéré de https://docs.ifaci.com/wp-content/uploads/2018/04/Perspectives_internationales-8.pdf
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2021). *About IAASB*. Récupéré de <https://www.ifac.org/iaasb/about-iaasb>
- International Federation of Accountants (IFAC). (2006). *Code de Déontologie des Professionnels Comptables*. Récupéré de https://cdn.cncc.fr/download/traduction_francaise_code_of_ethics_ifac_revised_july2009_v01072010.ok.ka.2608.pdf
- International Federation of Accountants (IFAC). (2006). *International Standard on quality control 1*. Récupéré de <https://www.ifac.org/system/files/downloads/a007-2010-iaasb-handbook-isqc-1.pdf>
- International Federation of Accountants (IFAC). (2019). *Découvrir le code de déontologie de l'IESBA*. Récupéré de https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Decouvrir-le-code-de-deontologie-1-de-12-Les-cinq-principes-fondamentaux_2.pdf
- International Federation of Accountants (IFAC). (2021). *Our purpose*. Récupéré de [Our Purpose | IFAC](#)
- International Federation of Accountants (IFAC). 2021. *Membership*. Récupéré de [Membership | IFAC](#)
- International Labour Organization (ILO). (2021). *Teleworking arrangements during the COVID-19 crisis and beyond*. Récupéré de https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---dgreports/---ddg_p/documents/publication/wcms_791858.pdf

- IWG. (2019). *The IWG global workspace survey: Welcome to Generation Flex—The employee power shift*. <https://assets.regus.com/pdfs/iwg-workplace-survey/iwg-workplace-survey-2019.pdf>
- Jonquières, M. et Joras, M. (2015). Chapitre 1. Audit. [Chapitre de livre]. Dans *Glossaire de l'audit du social* (pp.19-32). Paris : EMS Editions. Récupéré de <https://www.cairn.info/glossaire-de-l-audit-du-social--9782847697117-page-19.htm#:~:text=1%20%E2%80%93%20Audit%20%3A%20de%20quoi%20est,les%20vues%20de%20quelqu'un.>
- Jorion, A. (2022, 3 mars). *Partner chez KPMG*. [Entretien en ligne]. Teams.
- Kaisin, M. (2021). Déontologie et indépendance du réviseur. Slides PowerPoint. ICHEC, Bruxelles.
- Kaisin, M. (2022, 9 février). *Partner chez EY*. [Entretien en ligne]. Teams.
- Kalia, N. (2020, 19 octobre). Comment la pandémie accélère l'avenir de l'audit. *KPMG*. Récupéré de <https://home.kpmg/ca/fr/home/insights/2020/10/how-the-pandemic-is-accelerating-the-future-of-audit.html>
- Koller, R. (2021, 10 octobre). Travail hybride, la grande expérimentation. *ICT Journal*. Récupéré de <https://www.ictjournal.ch/articles/2021-10-20/travail-hybride-la-grande-experimentation>
- KPMG. (2022). *Our core values*. Récupéré de <https://home.kpmg/be/en/home/about/governance/values-culture/our-values.html>
- KPMG. (2022). *People & Culture*. Récupéré de <https://careers.kpmg.be/people-culture/>
- KPMG. (2017). *La technologie continue de transformer l'audit*. Récupéré de <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/ca/pdf/2017/08/la-technologie-continue-de-transformerlaudit.pdf>
- Lamond, D. (2000). Managing Telework. In *chapter 7: Personality and telework* (pp.92-109). United States: Cengage Learning. Récupéré de <https://tic-sante.ca/wp-content/uploads/2020/06/Daniel-et-al.-Managing-telework.pdf>
- Largier, A. (2001). Le télétravail : trois projets pour un même objet. *Réseau* (n°106, pp. 201-229). Paris : Lavoisier. Récupéré de <https://www.cairn.info/revue-reseaux1-2001-2-page-201.htm#no12>
- Larousse. (s.d.). Définitions : big data. Larousse. Récupéré le 6 mai 2022 de [https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/big_data/10911026#:~:text=Domaine%20technologique%20d%C3%A9di%C3%A9%20%C3%A0%20l,\(Recommandation%20officielle%20%3A%20m%C3%A9gadonn%C3%A9es.\)](https://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/big_data/10911026#:~:text=Domaine%20technologique%20d%C3%A9di%C3%A9%20%C3%A0%20l,(Recommandation%20officielle%20%3A%20m%C3%A9gadonn%C3%A9es.))

- Lasfargue, Y., et Fauconnier, S. (2015). Télétravail salarié : Comment concilier liens de subordination et marges de liberté ? Résultat de l'enquête 2015 sur les impacts réels et les évolutions des conditions de vie des salarié(e)s. <http://gps.teletravail.free.fr/Publications2016/2015-05-25%20%20Rapportenquête%20-Teletravail%20-OBERGO%202015.pdf>
- Le Conseil supérieur des Professions économiques (CSPE). (2010). *Rapport annuel : système belge de supervision publique des réviseurs d'entreprises*. Belgique : CSPE. Récupéré de <http://www.cspe.be/ysite/images/Rapport%20annuel%20commun%20-%202010.pdf>
- Le Monde. (2022, 05 mai). Covid-19 : la pandémie a causé la mort « de 13,3 millions à 16,6 millions » de personnes jusqu'à la fin de l'année 2021, reconnaît l'OMS. *Le Monde*. Récupéré de https://www.lemonde.fr/planete/article/2022/05/05/la-pandemie-de-covid-19-a-cause-entre-13-et-17-millions-de-morts-dans-le-monde-entre-janvier-2020-et-la-fin-de-2021-selon-l-oms_6124877_3244.html
- Lederlin, F. (2021). Le télétravail est-il un progrès social ? *Le droit Ouvrier* (n°871), pp. 109-112. Récupéré de https://ledroitouvrier.cgt.fr/IMG/pdf/202103_doctrine_lederlin.pdf
- Leloup, L.. (2022). Étude : Télétravail et cabinets d'audit, conseil et expertise comptable. *Finyear*. Récupéré de https://www.finyear.com/Etude-Teletravail-et-cabinets-d-audit-conseil-et-expertise-comptable_a43047.html
- Lemaire, P. (2021, 16 novembre). Les télétravailleurs sont plus exposés au burn-out. *Le Soir*. Récupéré de <https://www.lesoir.be/406743/article/2021-11-16/les-teletravailleurs-sont-plus-exposes-au-burn-out>
- Les Échos. (2017, 3 janvier). *Emergence des nouvelles technologies : une carte à jouer pour l'Europe*. Récupéré de <https://business.lesechos.fr/directionsnumeriques/partenaire/partenaire-857-emergence-des-nouvelles-technologies-une-carte-a-jouer-pour-l-europe-304053.php>
- Linhart, D. (2009). *Travailler sans les autres ?* Paris : Seuil.
- Linos, E. (2015). *Does teleworking work for organizations?* Measuring the impact of working from home on retention and performance.
- Loi du 7 décembre 2016 portant organisation de la profession et de la supervision publique des réviseurs d'entreprises (Moniteur belge du 13 décembre 2016, 2ième édition). Récupéré 20161213_wg_20161207.pdf (nbb.be)
- Lord, G. (2017). Confidence in the future Human and machine collaboration in the audit. United Kingdom: PwC. Récupéré de <https://www.pwc.fr/fr/assets/files/pdf/2018/12/frpwc-confidence-in-the-future-human-machine-collaboration.pdf>

- Lorent, P. (2022, 28 février). Il reste à régler les détails du futur télétravail. *Le Soir*. Récupéré de <https://www.lesoir.be/427034/article/2022-02-28/il-reste-regler-les-details-du-futur-teletravail#suite>
- Lynch, K. (2019, 21 September). The role of Big data in auditing and analytics. *Analytics Insight*. Récupéré de <https://www.analyticsinsight.net/the-role-of-big-data-in-auditing-andanalytics/>
- Malakoff Humanis. (2021). *Le télétravail est-il l'avenir du travail en Europe ?* Récupéré de <https://lecomptoirdelanouvelleentreprise.com/wp-content/uploads/2021/05/2021-125-cne-mh-teletravail-avenir-travail-en-europe.pdf>
- Manita, R., Elommal, N. et Baudier, P. (2019, 25 septembre). Comment le digital et les big data vont transformer le métier des cabinets d'audit. *The conversation*. Récupéré de <https://theconversation.com/comment-le-digital-et-les-big-data-vont-transformer-le-metier-descabinets-daudit-111656>
- Mello, J. (2007). Managing telework programs effectively. *Employee responsibilities and rights journal*, 19(4), 247-261.
- Morand, O. (2020). *Hyperconnexion numérique au travail : de la compréhension des activités et vécus à la transformation par le théâtre-forum* (Thèse de doctorat). Institut Polytechnique de Paris, Paris. Récupéré de <https://tel.archives-ouvertes.fr/tel-03156942>
- Morikawa, M. (2020). *Productivity of working from home during the COVID-19 pandemic: Evidence from an employee survey*. *Covid Economics*, 49, 123-139.
- Nappi, I. et Eddial, H. (2021), "Real cost of flex-offices: discourse and reality", *Journal of Corporate Real Estate*. Récupéré de <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/JCRE-02-2020-0006/full/html?skipTracking=true>
- Nobels, P. (2022, 21 January). *Why back to the office in hybrid working will (not) solve all people issues*. EY. Retrieved from https://www.ey.com/en_be/workforce/why-back-to-the-office-in-hybrid-working-will-not-solve-all-people-issues?mkt_tok=NTIwLVJYUC0wMDMAAAGDTAYIS4MDacSE4z-VrRxazedVbAONg50lwKuLWlxMC6FLQfKDGfZkTkuinEF2AYUnZCaUQbivHK-H9vCljQqs30B65NIzZ3l0qginl5PNH6foLZQ
- Norme internationale d'audit (ISA). (2017, 28 novembre). ISA 200, Objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit. International Federation of Accountants (IFAC). Récupéré de <https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/Documents/reglementation-et-publications/normes-et-recommandations/ISA/ISA-nouvelles-et-revisees/ISA-nouvelles-et-revisees-2017/ISA-200-FR-2016-2017-CLEAN.pdf>

- Norme internationale d'audit (ISA). (2017, 28 novembre). ISA 220, Contrôle qualité d'un audit d'états financiers. International Federation of Accountants (IFAC). Récupéré de <https://www.ibr-ire.be/docs/default-source/fr/Documents/reglementation-et-publications/normes-et-recommandations/ISA/ISA-nouvelles-et-revisees/ISA-nouvelles-et-revisees-2017/ISA-220-FR-2016-2017-CLEAN.pdf>
- Norme internationale d'audit (ISA). (2017, 28 novembre). ISA 705 (Révisée), Modifications apportées à l'opinion formulées dans le rapport de l'auditeur indépendant. International Federation of Accountants (IFAC). Récupéré de [ISA-705-Revisee-FR-2016-2017-CLEAN.pdf \(ibr-ire.be\)](#)
- Nys, E. (2021). Audit et compétences professionnelles. Slides PowerPoint. ICHEC, Bruxelles.
- Observatoire des Métiers de l'Expertise comptable du Commissariat aux comptes et de l'Audit (OMECA). (2008). *Cabinets de taille moyenne*. Récupéré de http://e-cf.fr/doc/Les_entreprises.pdf
- Ollivier, D. (2017). Le succès du télétravail : Les effets de la nouvelle loi Travail. *Études*, , 33-46. <https://doi.org/10.3917/etu.4244.0033>
- Paquet, G., Schrooten, V. et Simon, S. (2020). Réaliser et rédiger son mémoire en gestion. Syllabus. ICHEC, Bruxelles.
- Polling, I. (2018). *Chiffres clés du télétravail en Belgique*. Bruxelles: SPF Mobilité et Transports. Récupéré de https://mobilit.belgium.be/sites/default/files/resources/files/chiffres_cles_teletravail.pdf
- Pontier, M. (2014). Télétravail indépendant ou télétravail salarié : quelles modalités de contrôle et quel degré d'autonomie. *La Revue des Sciences de Gestion*, 265, 31-39. Récupéré de <https://doi.org/10.3917/rsg.265.0031>
- Power, M. K. & Gendron, Y. (2015). *Qualitative Research in Auditing: A Methodological Roadmap*. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 34 (2), 147–165. <https://doi.org/10.2308/ajpt-10423>
- Power, M. K. (2003). Auditing and the production of legitimacy. *Accounting, Organizations and Society*, 28, 379–394. doi:10.1016/S0361-3682(01)00047-2
- PwC. (2019, Janvier). *Comment les nouvelles technologies transforment l'audit*. Récupéré de <https://www.pwc.fr/fr/publications/gestion-des-risques-audit-interne-et-controleinterne/audit/comment-les-nouvelles-technologies-transforment-l-audit.html>
- PwC. (2020). *The economic impact of returning to the office*. United Kingdom: PwC. Récupéré de <https://www.pwc.co.uk/economic-services/documents/economic-impact-of-returning-to-the-office.pdf>

- PwC. (2022). *About us*. Récupéré de <https://www.pwc.be/en/company-information.html>
- PwC. (2022). *Our culture*. Récupéré de <https://www.pwc.be/en/company-information/our-culture.html>
- PwC. (2022). *What is an audit?*. Récupéré de <https://www.pwc.com/m1/en/services/assurance/what-is-an-audit.html>
- Rasmont, I. (2022, 4 janvier). *Partner chez PwC*. [Entretien en ligne]. Google Meet.
- Randstad. (2021). *Nouveau cadre légal pour le télétravail pendant la crise du coronavirus*. Randstad. Récupéré de <https://www.randstad.be/fr/workforce360/juridique/nouveau-cadre-legal-teletravail-pendant-crise-coronavirus/>
- Regnier, C. (2021, 11 mai). La création de nouvelles sociétés en hausse, malgré le coronavirus. *L'Echo*. Récupéré de <https://www.lecho.be/economie-politique/belgique/federal/la-creation-de-nouvelles-societes-en-hausse-malgre-le-coronavirus/10305044.html>
- Reuters, T. (2017). The future of auditing: technology brings opportunities and challenges. *Lutz*. Récupéré de <https://weaver.com/blog/future-auditing-technology-brings-opportunities-and-challenges>
- Richard, C. (2003). *L'indépendance de l'auditeur : Pairs et manques*. Dans *Revue française de gestion*, n°147, pp. 119-131. Paris : Lavoisier. Récupéré de <https://www.cairn.info/revue-francaise-de-gestion-2003-6-page-119.htm?contenu=plan>
- Röder, D. & Nagel, K. (2014). *Integrated Analysis of Commuters' Energy Consumption*. *Procedia Computer Science*, Volume 32, pp. 699-706. <https://doi.org/10.1016/j.procs.2014.05.479>
- Rupietta, K., & Beckmann, M. (2018). Working from Home: What is the Effect on Employees' Effort? *Schmalenbach Business Review*, 70(1), 25-55. <https://doi.org/10.1007/s41464-017-0043-x>
- Sadin, A-S. (2022, 7 février). *Senior chez Deloitte*. [Entretien en ligne]. Google Meet.
- SD Worx. (2020). *Le télétravail en Belgique : Les employeurs flamands, wallons et bruxellois font le bilan (été 2020)*. Bruxelles : SD Worx. Récupéré de https://www.sdworx.be/-/media/sd-worx/documents/sdworx-ebook_telewerken_fr.pdf?la=fr-be&hash=20B9180
- Senneville, M. (2002). L'affaire Enron-Andersen bouscule la profession comptable. *Les échos*. Récupéré de <https://www.lesechos.fr/2002/01/laffaire-enron-andersen-bouscule-la-profession-comptable-683115>
- Sevrin, V. (2013). *Télétravail : La panacée ?* Bruxelles : CPCP. Récupéré de <http://www.cpcp.be/wp-content/uploads/2019/05/teletravail-panacee.pdf>

- Statbel. (2020). Focus sur le marché du travail : Les travailleurs adaptent régulièrement leurs heures de travail en 2019. Récupéré de <https://statbel.fgov.be/fr/themes/emploi-formation/marche-du-travail/focus-sur-lemarche-du-travail#news>
- Statbel. (2020). *Un salarié sur cinq a travaillé à domicile en 2019*. Récupéré de <https://statbel.fgov.be/fr/nouvelles/un-salarie-sur-cinq-travaille-domicile-en-2019>
- Statbel. (2021). Chiffres mensuels sur le marché du travail. Récupéré de <https://statbel.fgov.be/fr/themes/datalab/chiffres-mensuels-sur-le-marche-du-travail>
- Stenger, S. (2017). *Au cœur des cabinets d'audit et de conseil. De la distinction à la soumission*. Paris : PUF.
- Taskin, L. (2002), Télétravail : Enjeux et perspectives dans les organisations. In Humanisme et Entreprise. N°254, Paris, p. 3
- Taskin, L. (2021). *Télétravail, organisation et management : enjeux et perspectives post-covid*. Dans Hansez, I., Taskin, L., Thisse, J.-F. (2021). Télétravail : solution d'avenir ou boom éphémère ? Regards économiques, Numéro 164, 13-19.
- Tavares, A. I. (2017). Telework and health effects review. International Journal of Healthcare, 3(2), 30. doi : 10.5430/ijh.v3n2p30.
- The Free Library. (2014). *Teamwork vs. Groupthink: audit quality in a collaborative world*. Retrieved from <https://www.thefreelibrary.com/Teamwork+vs.+Groupthink%3a+audit+quality+in+a+collaborative+world.-a0417308780>
- Thisse, J.-F. (2021). *Le télétravail : solution d'avenir ou mode passagère ?* Dans Hansez, I., Taskin, L., Thisse, J.-F. (2021). Télétravail : solution d'avenir ou boom éphémère ? Regards économiques, Numéro 164, 4-12.
- Thomas, J. (2022, 18 avril). Entre télétravail et « flex office », Deloitte abandonne un nouvel immeuble à la City de Londres. *Le Monde*. Récupéré de https://www.lemonde.fr/economie/article/2022/04/18/entre-teletravail-et-flex-office-deloitte-abandonne-un-nouvel-immeuble-a-la-city-de-londres_6122666_3234.html
- Thompson, E. (2021, 2 February). How 2020 transformed the Tech industry & what that means for its future. *Harvard*. Récupéré de <https://www.harvard.co.uk/how-2020-transformed-the-tech-industry-what-that-means-for-itsfuture/?fbclid=IwAR1UwzPA5yCYJM0YogrrBpvhX6xZC6arWzCPwBQy-l1AdKrFvsDnRikQXLM>
- Tissandier, P. et Mariani-Rousset, S. (2019). *Les bénéfices du télétravail*. Revue francophone sur la santé et les territoires. Récupéré de <https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-02372764>
- Van Hoof, E. (2021). International Standards of Auditing. Slides PowerPoint. ICHEC, Bruxelles.

- Van Hoof, E. (2021, 24 décembre). *Partner chez EY*. [Entretien en ligne]. Teams.
- Vernin, S. (2017). Les avantages et enjeux de la digitalisation dans une entreprise. *LinkedIn*. Récupéré de <https://www.linkedin.com/pulse/les-avantages-et-enjeux-de-la-digitalisation-dans-une-steven-vernin/>
- VIAS Institute. (2021). *Le travail à domicile et le télétravail post-covid : une aubaine pour la mobilité et la sécurité routière*. Bruxelles : Vias Institute. Récupéré de <https://www.vias.be/publications/Thuis-%20en%20telewerk%20post-covid%20kansen%20voor%20een%20meer%20duurzame%20mobiliteit/Le%20travail%20%C3%A0%20domicile%20et%20le%20t%C3%A9l%C3%A9travail%20post-covid%20%20une%20aubaine%20pour%20la%20mobilit%C3%A9%20et%20la%20s%C3%A9curit%C3%A9%20routi%C3%A8re%20.pdf>
- Volders, G., Santy, M. et Hendrickx, E. (2020). *Enquête sur le télétravail 2020 : Le télétravail fera-t-il partie du « New Normal » ?* Belgique : BDO. Récupéré de <https://landing.bdo.be/fr/white-papers/enquete-sur-le-teletravail-2020-le-teletravail-fera-til-partie-du-new-normal/>
- Wallberg, M. en Karlsen, A-C. (2017). *The effects of digitalization on auditors' tools and working methods*. (Master thesis). University of Gävle, Gävle. Retrieved from <http://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:1115922/FULLTEXT01.pdf>
- Weerts, L. (2022, 22 février). *Partner chez Deloitte*. [Entretien en ligne]. Teams.
- Wrzesinski, D., Vander Elst D. et Kluppels, L. (2021). *Télétravail en Belgique - avis de la population sur les conditions de télétravail après la crise du COVID19*. Bruxelles, Belgique : institut Vias – KCC. Récupéré de <https://www.teletravailler.be/storage/main/tltravail-en-belgique-2021.pdf>
- Wrzesinski, D. et Kluppels, L. (2020). *Télétravailler à l'heure du coronavirus. Comment les travailleurs vivent-ils le télétravail forcé ou non ?* Bruxelles : Institut Vias. Récupéré de <https://www.teletravailler.be/storage/main/frsurveythuiswerk2020.pdf>