



HAL
open science

L'identité négative de l'auditeur

Lambert Jerman, Alaric Bourgoïn

► **To cite this version:**

Lambert Jerman, Alaric Bourgoïn. L'identité négative de l'auditeur. *Accountability, Responsabilités et Comptabilités*, May 2016, Poitier, France. pp.cd-rom. hal-01902594

HAL Id: hal-01902594

<https://hal.science/hal-01902594>

Submitted on 23 Oct 2018

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

L'identité négative de l'auditeur

Lambert JERMAN

HEC Montréal
lambert.jerman@hec.ca

Alaric BOURGOIN

HEC Montréal
alaric.bourgoin@hec.ca

Résumé :

Dans cet article, nous développons la conception d'une identité « négative » de l'auditeur pour comprendre le travail identitaire dans les grands cabinets d'audit. L'identité négative n'offre pas la critique d'un métier. Elle permet de décrire un individu mis en mouvement à la recherche de ce qu'il est et de ce qu'il vaut, par un rapport pressant à ses limites et à ses faiblesses. Elle montre des individus engagés dans un effort de mise en cohérence de leur identité personnelle avec leur identité sociale, i.e. de leurs caractéristiques intrinsèques avec les rôles exigés d'eux. Au moyen d'une étude ethnographique de six mois dans un grand cabinet, nous développons cet aspect du travail identitaire. Nous découvrons trois ensembles de pratiques et de discours par lesquels l'auditeur se construit en « bon » professionnel en expérimentant, en confessant et en administrant ses faiblesses, dans un rapport pratique à ses clients et situations d'intervention.

Mots-clés: Auditeur, travail identitaire, Big Four, identité négative, ethnographie.

The auditor's negative identity

Abstract :

In this paper, we develop the concept of “negative identity” to enlighten the identity work of auditors in major firms. It refers to the tension by which individuals create their professional identity through a continuous and fragile rapport with their difficulties and own weaknesses. To do so, individuals strive to create a coherence between their personal identity and their social identity, i.e. between their intrinsic qualities (and weaknesses) and the professional roles expected from them in the firm. Based on a six month ethnographic study, we illustrate the mechanics of auditor's negative identity around three core sets of practices and discourses: experimenting, confessing and administrating difficulties and weaknesses. By tracing these sets of practices, we investigate a lesser known aspect of auditor's work, and show that the difficult rapport that an individual can have with his own weaknesses might not be an undesirable effect of the job, but one of its main drivers.

Keywords: Auditor, identity work, Big Four, negative identity, ethnography.

Introduction

La construction identitaire des auditeurs des « Big Four » a fait l'objet de nombreuses recherches depuis deux décennies (Grey, 1998 ; Anderson-Gough et al., 2005; 2006 ; Kosmala et Herrbach, 2006 ; Gendron et Spira, 2010 ; Kornberger et al., 2011). La littérature montre que l'identité de ces professionnels est le produit en constante évolution d'un « travail identitaire » (Alvesson et Willmott, 2002 ; Svenningsson et Alvesson, 2003; Watson, 2009). Ce processus opère par la mise en tension de deux formes plus classiques d'identité : une identité dite « sociale » adossée aux normes du groupe (Goffman, 1958), et une identité dite « personnelle » centrée sur la subjectivité et l'introspection (Giddens, 1991)¹. Le travail identitaire est conçu comme une recherche continue, à la fois consciente et inconsciente, d'équilibre et de cohérence entre ce que l'individu perçoit de son identité sociale et la manière dont il se définit lui-même (Watson, 2009).

Dans la littérature comptable, le travail identitaire des auditeurs apparaît surtout comme une construction positive – au double sens d'une construction stable² et harmonieuse. Ainsi, le travail identitaire conduit à l'émergence d'un ensemble cohérent de caractéristiques individuelles, d'un corpus clair de rôles et de responsabilités qui alimentent l'image du professionnel du chiffre (Grey, 1998). Il est également décrit comme susceptible de produire un apaisement, une harmonie et un sentiment flatteur d'élévation chez l'individu (Grey, 1994 ; Anderson-Gough 2004, 2006). Dans un cas pourtant extrême - la faillite d'Arthur & Andersen - Gendron et Spira (2010) montrent par exemple comment les auditeurs parviennent à rationaliser une identité dégradée, pour lui donner un nouveau sens au service de l'avenir. Le point commun de ces recherches est qu'elles mettent l'accent sur l'identité sociale de l'auditeur, en décrivant la façon dont les standards comportementaux du « bon » professionnel

¹ Nous traduisons la notion de « self-identity » (Giddens, 1991) par celle d'identité personnelle que nous utiliserons de façon systématique dans la suite du texte.

² Ainsi, l'on parle d'une théorie « positive » ou d'un argument positif, qui produit un corpus stable de savoirs et de connaissances, par opposition à une théorie « négative » ou un argument négatif, qui cherche plutôt à mettre en défaut un corpus de savoirs et de connaissances ou à rompre leur cohérence.

sont internalisés, dans le cadre des dispositifs de gestion et de contrôle des grands cabinets (Anderson-Gough et al., 2000 ; 2001 ; 2005 ; 2006).

Notre argument dans ce texte est que la réalité pratique du métier d'auditeur mérite que l'on discute (et nuance) une vision trop homogène ou harmonieuse du travail identitaire de ces professionnels. Les clients réfractaires au planning surchargé, le désordre des pièces comptables, l'écart entre la théorie comptable et son application dans des états contingents à une structure ou à un référent, sont autant de difficultés avec lesquelles les praticiens doivent composer. On sait également que la peur de mal faire est omniprésente, puisqu'une erreur non détectée dans les états peut avoir de graves conséquences financières et pénales (Guénin-Paracini et al., 2014 ; Chaplais et al., 2016 ; Hottegindre et al., 2016). Sur le terrain, les auditeurs font donc constamment l'expérience de difficultés, de limites, de faiblesses, qu'ils doivent apprendre à administrer parfois avec une distance cynique (Kosmala and Herrbach, 2006). Plutôt que d'occulter ces difficultés, ou de les masquer derrière le prestige du métier et des grands cabinets, nous cherchons à comprendre la façon dont elles participent du travail identitaire de l'auditeur.

Plusieurs chercheurs se sont engagés dans cette voie. Morales (2013) montre par exemple que les professionnels comptables se sentent dévalorisés s'ils ne parviennent pas à mettre en cohérence une vision idéalisée de leur mission et les difficultés qu'ils rencontrent sur le terrain. Dans la même veine, Kornberger et al. (2011), détaillent les épreuves constantes (rites de passage, ...) et les intérêts contradictoires (jeux politiques, ...) qui jalonnent la progression de l'auditeur dans un grand cabinet. Si ces recherches constituent un premier mouvement vers une vision plus nuancée de la construction identitaire de l'auditeur, elles ne permettent pas d'apprécier de façon systématique l'impact des difficultés du terrain sur le travail identitaire. Notre question de recherche est donc la suivante : comment les difficultés et expériences négatives de la pratique participent-elles du travail identitaire de l'auditeur ? Quel rôle jouent

ces difficultés et expériences négatives dans la mise en cohérence des identités sociale et personnelle des professionnels ?

Pour répondre à cette question, nous avons mené une enquête ethnographique de six mois sur le travail des auditeurs d'un grand cabinet d'audit international. Le premier auteur a lui-même travaillé comme auditeur, et consigné ses observations (dans le cabinet et en mission) dans un journal de bord. La méthode ethnographique permet aux chercheurs de se situer au plus près des enjeux du terrain (Sanday, 1979 ; Van Maanen, 1979 ; Morales et Pezet, 2010 ; Morales et Lambert, 2013) et d'acquérir une connaissance intime des phénomènes observés. Cette approche est pertinente pour analyser les enjeux de construction identitaire, qui sont vécus par les acteurs de façon très expérientielle et sont parfois difficiles à verbaliser au cours d'entretiens. Le rôle du second auteur a été crucial pour contrôler les biais d'immersion (Evered et Louis 1981) et trouver un juste équilibre entre ce qu'Anteby (2013) appelle la « distance professionnelle » et « l'implication personnelle » nécessaires à la recherche ethnographique.

A partir d'une analyse inductive de nos données empiriques, nous proposons le concept *d'identité négative* pour mieux comprendre les enjeux de la construction identitaire de l'auditeur. Il renvoie à un ensemble de pratiques et de discours par lesquels l'auditeur se construit en « bon » professionnel dans un rapport pressant et continu à ses faiblesses et aux difficultés du terrain. En particulier, nous montrons comment l'identité négative de l'auditeur s'articule autour d'un ensemble de pratiques et de discours par lesquels il expérimente, confesse et administre ses faiblesses, dans un rapport pratique aux clients et aux situations d'intervention. Notre objectif n'est pas de faire la critique d'un métier, mais au contraire de prendre au sérieux sa pratique, pour montrer comment le travail identitaire des auditeurs s'opère dans des situations parfois périlleuses.

Le concept d'identité négative, et les pratiques qui le sous-tendent, nous permettent de faire trois contributions distinctes à la littérature. (1) D'abord, dans le sillage des travaux consacrés à la construction identitaire des professionnels comptables (Morales, 2013) et des auditeurs (Grey, 1998 ; Anderson-Gough et al., 2006 ; Gendron et Spira, 2010 ; Kornberger et al., 2011 ; Garnier, 2014), nous explorons une facette plus méconnue du métier qui a trait à une forme d'administration des faiblesses. (2) Ensuite, nous précisons les ressorts du travail identitaire (Alvesson et Willmott, 2002 ; Svenningsson et Alvesson, 2003 ; Watson, 2009) en proposant un modèle théorique. Il analyse la façon dont les identités sociale et personnelle des auditeurs sont mises en cohérence dans un mouvement dialectique, centré sur la découverte et l'administration de ses faiblesses. (3) Enfin, nos résultats ont des implications managériales, car ils montrent par quels mécanismes et tactiques les praticiens composent avec les difficultés du terrain, et font aboutir leurs missions.

Le travail identitaire de l'auditeur : de la construction positive à la découverte douloureuse de soi

Après avoir détaillé les ressorts du travail identitaire comme mise en cohérence de l'identité sociale et de l'identité personnelle, nous montrons comment une partie de la littérature en a fait une construction stable et harmonieuse. Nous décrivons ensuite les recherches qui ouvrent la voie au concept d'identité négative, comme mise en tension de l'individu dans un rapport pressant à ses faiblesses.

Le travail identitaire : une mise en cohérence de l'identité sociale et de l'identité personnelle

La notion de « travail identitaire » peut être définie comme l'ensemble des discours et des pratiques par lesquelles un individu se façonne lui-même (Alvesson et Willmott, 2002 ; Svenningsson et Alvesson, 2003). Elle fait de l'identité un « processus de devenir » complexe, selon lequel l'individu construit, déconstruit et reconstruit continuellement sa subjectivité.

Watson (2008) insiste sur le caractère processuel du travail identitaire, décrit comme un effort constant de mise en cohérence entre ce que l'individu doit être socialement (identité sociale) et ce qu'il est intimement (identité personnelle).

L'identité sociale renvoie directement à la façon dont un individu se présente aux autres et parvient à remplir son rôle en faisant « impression » en public (Goffman, 1958 ; Watson, 2009). Certains auteurs l'associent à un ensemble de discours et de pratiques de valorisation qui réagissent à des changements institutionnels, comme une promotion ou une évolution de poste (Ibarra et Barbulescu, 2010). D'autres recherches explorent l'identité sociale dans la continuité d'un temps plus long, et la présentent comme une multitude de « petits pas » ; une construction incrémentale en interaction avec l'environnement et déterminée par les normes et valeurs du groupe (Essers et al., 2013; Jammaers et al., 2016; Mavin et Grandy, 2016; Zikic et Richardson, 2016). Dans cette veine, l'identité sociale des auditeurs est décrite comme émergeant progressivement d'une recherche de leur place dans l'organisation (Lambert et Sponem, 2009), de leur concurrence avec d'autres expertises (Farjaudon et Morales, 2011 ; Sebti et al., 2015) ou de la production d'un « projet professionnel particulier » (Morales, 2009).

A cette identité sociale correspond en miroir une identité personnelle, qui renvoie à ce que Giddens (1991 : 53, traduction personnelle) définit comme « le soi compris réflexivement par l'individu dans les termes de sa propre biographie ». Watson (2009 : 432, traduction personnelle) associe ainsi l'identité personnelle à une manière de se représenter soi-même à soi-même, un « travail identitaire tourné vers l'intérieur ». L'auteur précise également que l'individu est engagé dans un effort constant de mise en cohérence de son identité personnelle avec son identité sociale, pour ultimement parvenir à définir ce qu'il est. Identités sociale et personnelle ne sont donc pas déconnectées ; elles sont en constante interaction (Jenkins, 1996 ; Ybema et al. 2009 ; Watson, 2008 ; 2009). Dans cette veine, Du Guay (2007) montre

comment l'identité sociale d'un individu est progressivement internalisée, au gré de sa progression dans l'organisation et de ses rencontres avec des « figures marquantes ».

L'identité de l'auditeur comme construction stable et harmonieuse

La littérature comptable tend à se polariser sur les rôles joués par l'auditeur, et donc sur les différentes formes de son identité sociale, du statut de junior (Grey, 1994 ; 1998) à celui d'associé (Garnier, 2014). L'accent est mis sur les standards comportementaux par lesquels les auditeurs acquièrent et endossent un rôle de « professionnel » dans leur environnement de travail (Kosmaa et Herrbach, 2006; Covaleski et al., 1998). Dans cette veine, plusieurs auteurs décrivent la façon dont l'identité des jeunes recrues est façonnée par une rhétorique professionnelle et des dispositifs de discipline, tels que les feuilles de temps (Anderson-Gough et al. 2001). Les cabinets du Big Four produisent et valorisent des identités sociales caractéristiques des sociétés capitalistes (Cooper & Robson, 2006 : 436), c'est-à-dire « orientées client » (Anderson-Gough et al., 2000), « masculines » (Anderson-Gough et al., 2005) et « connectées » en réseaux (Anderson-Gough et al., 2006).

D'autres travaux, en utilisant les concepts bourdieusiens *d'habitus* et de préférence, alignent la construction identitaire sur l'expression de caractéristiques socioculturelles (Malsch et Gendron, 2013; Carter et Spence, 2014; Lupu et Empson, 2015; Spence et al., 2015). En effet, chez Bourdieu (2000 : 272) *l'habitus* est défini comme une « loi immanente, déposée par chaque agent par la prime éducation ». Lupu et Empson (2015) décrivent l'auditeur de grand cabinet comme un « over-achiever », comme un individu capable par caractère de s'engager complètement au service du cabinet, du grade de junior à celui d'associé. Les associés de cabinets sont au cœur de ces études, tant leurs rôles dans les processus de décision sont importants. Garnier (2014) décrit la prégnance de logiques locales de cooptation, « d'écuries » dans lesquelles l'auditeur se découvre des pairs, des alliés et des soutiens dans sa progression au sein du cabinet. Spence et al. (2015) expliquent comment la progression de l'auditeur

jusqu'au grade d'associé dépend de sa capacité à valoriser son capital socio-culturel local avec les intérêts financiers globaux du cabinet.

Focalisées sur le versant social de l'identité, ces recherches tendent à présenter le travail identitaire comme une construction positive, lié à l'émergence d'un corpus stable de rôles ou de dispositions socioculturelles qui alimentent l'image relativement balisée du professionnel du chiffre. L'individu est poussé vers une forme standardisée d'identité sociale, dont la littérature circonscrit la magnitude, l'ampleur, tout autant que la forme finale. Cette conception est par ailleurs largement valorisante, dans la mesure où les professionnels offrent l'image d'une identité sociale harmonieuse, associée à une certaine élévation personnelle et professionnelle (Grey, 1994; 1998; Anderson-Gough et al., 2001; Harding, 2013).

Des travaux récents suggèrent pourtant que l'identité professionnelle des auditeurs peut revêtir des significations différentes en fonction des personnes (Morales, 2013) ; leur identité personnelle pouvant les conduire à résister, ou du moins suivre sa propre inertie, selon des logiques biographiques déconnectées de l'environnement direct. Dans la même veine, on sait que lorsqu'ils atteignent des grades plus élevés, les auditeurs sont moins vulnérables à la discipline organisationnelle pour déterminer leur identité. Kornberger et al. (2011) décrivent des auditeurs qui une fois devenus managers doivent construire leur rôle sans réelle prescription de la structure du cabinet. Pour Mueller et al. (2011), les auditeurs managers deviennent même des individualités doubles, presque schizoïdes, qui sont à la fois les administrateurs de la discipline du cabinet et leur sujet, tiraillés entre leur ambition et leur rejet distant ou cynique (Fleming et Spicer, 2003 ; Kosmala et Herrbach, 2006) de la « basse » politique derrière les discours du cabinet.

Vers une construction « négative » de l'identité de l'auditeur

La littérature tend donc à relayer sur un second plan les enjeux plus individuels du travail identitaire des praticiens. Sous leur image de professionnel du chiffre, comment les

professionnels parviennent-ils à se construire personnellement et à ajuster leurs expériences intimes aux contraintes du métier ? Une compréhension fine du travail identitaire requiert une meilleure prise en compte du rapport de l'individu à lui-même dans sa construction comme professionnel (Alvesson et Willmott, 2002 ; Svenningsson et Alvesson, 2003 ; Watson, 2009).

Dans cette veine, Brown et Coupland (2015) montrent par exemple comment les sportifs professionnels ont une perception sensible de la finitude de leur carrière, liée notamment à l'expérience de sa brièveté et de sa fragilité face au risque de blessure. Cette perception rend particulièrement anxieuse la façon dont ils se définissent et par rebond dont ils se présentent aux autres. Chez les consultants, (AUTEUR B) décrit l'obsession de la « mise en valeur » par de praticiens contraints de se justifier sur la légitimité et l'efficacité de leurs prestations. Les consultants doivent se transformer eux-mêmes en objets de valeur (car ils sont la matière d'un service hautement personnalisée), c'est-à-dire continuellement produire leur compétence et leur autorité dans des situations complexes, « tout en façonnant leur personne de telle sorte qu'on les aime et qu'on les évalue positivement » (p.142). Ce primat de l'identité personnelle peut conduire le praticien à rompre avec le métier, ou au contraire à transformer sa pratique pour l'ajuster aux enjeux de la mise en valeur. De façon générale, la littérature sur les consultants, c'est-à-dire des professionnels très proches des auditeurs, est prolixes sur les anxiétés des praticiens, dont l'identité individuelle s'accommode mal des discours élitistes des cabinets magnifiant une certaine représentation sociale (Gill, 2015). Isolés dans une position « liminale » inconfortable (Czarniaska et Mazza, 2003), ils doivent au contraire composer avec le « fardeau de leur altérité » (Kipping et Armbruster, 2002), et satisfaire à d'importantes pressions productives de la part de leurs clients (Alvesson, 2012 ; Sturdy, 1997).

Ces études décrivent donc la construction identitaire des professionnels non comme la production d'un corpus stable de rôles et de dispositions, mais comme une *mise en tension*

continue, fragile et anxieuse. Elles font écho à différents appels suggérant d'investiguer les ressorts « pathogènes » du travail identitaire. Alvesson et Willmott (2002), Collison (2003) ou encore Gill (2015) en caractérisant le travail identitaire comme un effort de mise en cohérence de l'individu avec l'organisation, soulignent qu'il peut contraindre, opprimer, nuire et angoisser autant que réaliser. Ainsi, les professionnels sont contraints de s'ajuster aux difficultés du terrain, aux spécificités de l'organisation (Albert et al., 2000) et de rationaliser leurs doutes sur leur propre valeur, ceux-ci pouvant avoir d'importantes conséquences sur leur identité sociale (Grey et Willmott 2002).

Dans cet esprit, nous investiguons les ressorts d'une conception plus « négative » de l'identité des auditeurs. La construction identitaire des professionnels n'est pas seulement le produit stable d'un corpus d'attributs dont on peut saisir la magnitude, l'ampleur ou le résultat. Elle est aussi une mise en tension ininterrompue d'un individu porté à s'examiner, à s'ausculter sans complaisance, pour espérer incarner une image idéalisée en public. La notion d'identité « négative », souligne également le fait que le travail identitaire n'est pas toujours synonyme d'apaisement, ni porteur d'une harmonie intérieure. Il prend davantage les traits d'un rapport pressant de l'individu à lui-même, où l'exercice de son activité professionnelle le confronte aux limites de son expertise, à ses échecs et à ses erreurs.

Nous suggérons donc que l'auditeur construit son identité sociale par un rapport pressant et continu à ses faiblesses, et proposons la notion « d'identité négative » pour rendre compte de ce rapport. Elle se définit comme *un ensemble de pratiques et de discours par lesquels l'auditeur se construit en « bon » professionnel en expérimentant, en confessant et en administrant ses faiblesses, dans un rapport pratique à ses clients et aux situations d'intervention*. A partir d'une étude empirique du travail de l'auditeur, nous éclairons donc les mécanismes du travail identitaire des auditeurs, et en particulier les interactions entre identité personnelle et sociale. Finalement, par le concept d'identité « négative », nous montrons que

le rapport douloureux d'un individu à ses faiblesses n'est peut-être pas tant un des effets indésirables du travail (Gill, 2015 ; Brown et Coupland, 2015) que l'un de ses moteurs déterminants.

Méthodologie

Cette étude fait partie d'un projet d'ethnographie comparée explorant l'identité, les rythmes de carrière, et les pratiques des employés de firmes de services professionnels. Elle est basée sur une observation participante de plus de six mois menée dans un grand cabinet d'audit, couvrant quinze missions. Cette méthode de recherche a permis au premier auteur de se trouver au plus près des enjeux du terrain (Sanday, 1979 ; Morales et Pezet, 2010 ; Morales et Lambert, 2013) et d'avoir une expérience intime des pratiques et discours contribuant au travail identitaire des praticiens.

Collecte des données

Le cabinet étudié compte près de dix mille employés, répartis à travers plus d'une centaine d'implantations en France, mais pour une part importante regroupés dans ses bureaux parisiens. Chaque année ce cabinet recrute près d'un millier de nouveaux collaborateurs en audit pour ses premiers grades d'assistant. L'accès au terrain s'est donc fait à travers la procédure de recrutement classique du cabinet, composée d'une sélection sur curriculum vitae, de deux tests de langue et d'aptitude professionnelle, puis de trois entretiens avec deux seniors et une senior manager. La conduite d'une recherche sur le travail des auditeurs a été explicitement indiquée au cabinet et aux personnes rencontrées au cours de ces entretiens, sans susciter davantage de curiosité sur ses termes précis. Le premier auteur a participé à quinze missions. Parmi celles-ci, dix ont consisté en des missions de certification des états financiers annuels pour des groupes de sociétés internationaux, durant d'une à six semaines. Une a consisté en une mission d'expertise comptable pour une entreprise française moyenne.

Et enfin, quatre ont été des interventions techniques d'une semaine dans des grands groupes afin de d'analyser des difficultés techniques en vue de la préparation de la clôture des comptes ou juste immédiatement suite à la clôture comptable. Au total, il a rencontré et côtoyé vingt-deux assistants, dix-huit seniors, huit managers, dix senior-managers pour des missions d'une durée moyenne d'une semaine et demi. Les données ont été collectées au cours de l'ensemble des événements qui composent la vie professionnelle des auditeurs : audits chez le client, formations, réunions de coaching, événements d'intégration, fêtes de bureau organisées par les assistants, etc. On peut dire qu'une douzaine d'assistants et quatre auditeurs seniors ont eu des contacts particulièrement soutenus avec le premier auteur tout au long de l'enquête.

Les observations du premier auteur ont été consignées quotidiennement dans un journal de bord. Conformément à l'approche de Morales et Pezet (2010) et Morales et Lambert (2013), ce journal inclue une description circonstanciée des lieux, individus et situations d'interventions observées, de même que la description des manières dont les états financiers sont préparés par les services comptables du client. Il détaille également de façon plus introspective les sentiments de l'auteur à mesure qu'il expérimente le métier d'auditeur : la complexité et les difficultés des missions, la félicité ou la précarité des rapports noués avec les clients, les tensions politiques à l'intérieur du cabinet. Ce journal représente plus de 600 pages de texte, combinant des notes prises sur le vif, et des descriptions plus élaborées consignées chaque soir. Deux types de descriptions y sont donc agrégées, l'une factuelle et chronologique, l'autre intime et plus égotique (Van Maanen, 1979). Ce journal s'accompagne enfin de 7.2 Go de données contenant l'ensemble des documents utilisés pour les missions, de documents internes et diapositives de formation, de même que les courriels reçus et envoyés tout au long de l'enquête.

Analyse des données

Le processus d'analyse de données a suivi une logique inductive permettant de produire par comparaison des catégories ancrées dans le terrain, très proches des préoccupations des acteurs (Glaser et Strauss, 1967 ; Strauss et Corbin 1990). Les observations du premier auteur ont été transmises chaque semaine à l'auteur extérieur au terrain, et discutées lors de rencontres dédiées. Le second auteur a facilité la prise de recul sur les données et le travail analytique (Prasad et Prasad, 2000). Les données ont progressivement été classifiées sous forme de thématiques larges associées à des séquences de notes de terrain. Une fois les thématiques identifiées et labellisées, nous avons procédé à un codage axial et sélectif plus systématique, pour établir des construits de différents niveaux et identifier leurs relations (Strauss et Corbin, 1990). Trois ensemble de pratiques et de discours ont émergé comme cruciales dans le travail identitaire des auditeurs : expérimenter, confesser, et administrer ses faiblesses. Elles permettent par rebond de dessiner les contours de la notion d'identité « négative » dans une logique processuelle, et d'illustrer la façon dont les identités personnelle et sociale de l'auditeur sont en interaction.

Expérimenter, confesser et administrer ses faiblesses : le travail identitaire de l'auditeur

L'auditeur fait face à une multitude de menaces, d'erreurs et d'échecs, dont il fait l'expérience dans son travail quotidien. La construction identitaire des praticiens est ainsi dans un état de tension permanente, engendrée par la mise en cohérence de leur identité sociale – celle d'un expert, d'un professionnel du chiffre – et de leur identité personnelle – celle qui est aux prises avec les difficultés et les critiques. Trois ensembles de pratiques et de discours alimentent ce processus d'ajustement autour de (1) l'expérience, de (2) la confession et de (3) l'administration de ses faiblesses par l'auditeur.

Expérimenter ses faiblesses par rapport aux situations, à la matière et aux clients

Du grade de junior à celui de manager, l'auditeur change de dossiers plusieurs fois par mois. Compte tenu des spécificités contextuelles de la vérification des comptes (structure des états, secteur d'activité, méthode comptable, etc.), il doit continuellement adopter une posture de d'adaptation liée à la découverte des situations. Quel que soit son degré d'expérience, il est fréquent que les professionnels éprouvent des difficultés à être en maîtrise complète des données et des enjeux du terrain. Thomas, senior manager en charge de la méthodologie d'audit (10 ans d'expérience), remarque :

C'était dans une entreprise de surgelés. On arrive au milieu d'une de leurs usines. On ne connaît rien de leur business, de leur organisation, de leurs comptes. On n'y connaît rien, mais pourtant on va devoir certifier les comptes. Il va falloir s'accrocher.

Cette expérience d'une certaine « ignorance » des dossiers, est accentuée par les difficultés qu'ont parfois les auditeurs à traduire la théorie comptable dans les états financiers audités. Plutôt qu'un corpus stable de savoirs objectifs et codifiés, la production comptable se présente comme une enquête pratique, un bricolage fait d'itérations entre les praticiens, leurs clients, les outils à leur disposition et les écritures comptables. L'expertise attendue n'est pas académique ; elle n'est pas le produit d'une formation initiale. Elle apparaît comme quelque chose de nébuleux et d'émergent, parfois déconnecté de la matière comptable elle-même. Julien, auditeur senior (4 ans d'expérience), en témoigne :

Pourquoi tu parles en débit crédit ?... Moi je n'ai jamais été à l'aise avec ça... Quand j'étais à l'IAE je l'ai vu, mais ça ne me parle pas et ça ne change rien sur le terrain... Et puis, est-ce que c'est ça qui compte ?... Je préfère me le faire expliquer par Antoine [le senior manager de la mission] et par le client.

Une fois évacuée une conception formelle et disciplinaire de la technique comptable, le travail de l'auditeur se dévoile comme un exercice périlleux fait d'erreurs et d'approximations. C'est dans et par l'erreur, dont les enjeux sont accentués par l'impératif de certification, que l'auditeur expérimente ses faiblesses. Les professionnels portent en effet un jugement final sur la validité des comptes qui engage la responsabilité pénale et financière de leurs signataires (direction financière et associés du cabinet). Le risque d'erreur est également exacerbé par la vulnérabilité des processus comptables. Le caractère immatériel de la monnaie scripturale, ainsi que la complexité des outils comptables la figurant, conduisent à des confusions faciles (fausse manipulation sur Excel) aux conséquences considérables (écarts de valeur, pertes financières réelles). Nikola, auditeur assistant (2 ans d'expérience), confie :

Je viens de me faire engueuler par Denis [Senior manager de la mission]... Il m'a reproché de lui faire perdre son temps... de le parasiter... je suis à bout... Je lui avais remonté des écarts énormes entre la balance Excel du client et les montants dans le système [le progiciel de gestion utilisé par l'entreprise]... J'avais pas vu que le système distingue montants créditeurs et débiteurs et j'ai fait mes contrôles avec mon raccourci Excel en ajoutant les moins et les plus sans m'en apercevoir. D'où les écarts...

Finalement, c'est dans ses interactions avec le client que l'auditeur catalyse l'expérience de ses faiblesses. Jérôme, auditeur senior (5 ans d'expérience) explique :

J'y crois pas. Je viens de me prendre la honte de ma vie... J'étais à mon rendez-vous avec le directeur financier. J'ai tenu à le voir pour éclaircir des écarts de malade sur la CVAE [Cotisation sur la Valeur Ajoutée des Entreprises]... Après deux minutes, il me dit que c'est parce que j'avais calculé l'impôt sur le chiffre d'affaires...

Si l'auditeur en mission considère parfois son client comme imprécis ou incompetent, il lui arrive aussi de réaliser ses limites face à des interlocuteurs plus expérimentés. En pratique, il

doit composer en égal avec des directeurs financiers qualifiés, plus au fait des enjeux de l'entreprise. Contrairement à d'autres professions intellectuelles comme les médecins et les avocats, l'auditeur n'a pas un domaine de juridiction distinct de celui de son client (Abbott, 1988), c'est à dire capable de le protéger entièrement du jugement critique. A ces difficultés s'ajoutent celles associées à l'importance de la satisfaction du client, inhérente à toute prestation de service. Sont en jeu le renouvellement des mandats, mais aussi, et peut-être davantage, l'implication du client dans la bonne conduite de la mission et la mise en œuvre des recommandations. Nicolas, senior manager (13 ans d'expérience), permet de saisir cette tension lorsqu'il explique au cours de la première réunion d'équipe :

Cette année on est sur l'année du renouvellement et sur une année de restructuration pour la boîte [l'entreprise auditée]. Gérard [l'associé signataire du cabinet] a été clair. Il ne veut pas qu'on aille voir la direction comptable et la direction financière pour rien. Avant de demander quoi que ce soit, vous venez donc me voir et c'est moi qui irai ou non avec vous les voir pour leur réclamer les infos.

Sur le terrain, l'auditeur doit donc faire face à son ignorance des dossiers, aux pièges de son expertise, au risque d'erreur, et à la pression de son client. C'est dans cette expérience de ses faiblesses, cette mise en tension de l'individu dans un rapport anxieux à lui-même, que se joue la première étape de son travail identitaire.

Confesser ses faiblesses grâce aux dispositifs d'évaluation du cabinet

A l'expérience de ses faiblesses, succède chez l'auditeur un ensemble de pratiques et de discours par lesquels il entre dans une forme de « confession ». Le terme renvoie ici à la conception foucauldienne de la confession comme acte de vérité, c'est-à-dire un moyen de connaissance de soi dans une « double signification de profession de foi et d'aveu » (Foucault, 1979-1980/2012: 343). La reconnaissance et la verbalisation de ses limites par

l'auditeur est une étape fondamentale, car le rapport pratique aux difficultés du terrain est difficilement tenable dans la durée. Au risque de devenir cynique sur son métier (Fleming et Spicer, 2003 ; Kosmala et Herrbach, 2006) ou inattentif aux risques d'intervention, l'auditeur cherche à rationaliser ses difficultés et à se racheter lui-même. Il y parvient grâce aux dispositifs d'évaluation déployés au sein du cabinet qui servent de supports à la confession.

A l'issue de chaque mission, significative par sa durée (plus de 40 heures) ou sa nature (mission d'expertise), l'auditeur doit faire son autoévaluation dans la plateforme en ligne du cabinet. La performance de l'auditeur y est évaluée au regard des points suivants : ses « responsabilités et objectifs » (sections des états financiers dont il a la charge, risques d'audit...) et ses « compétences comportementales » (relation avec l'équipe et avec le client). L'autoévaluation lui permet de synthétiser sa « performance globale » qui sera ensuite révisée par le superviseur de mission, puis par le senior manager de la mission.

Cette autoévaluation relève de la confession dans la mesure où l'auditeur est encouragé à admettre ses faiblesses sur une base volontaire et consciente. Lors d'une conversation avec le premier auteur, Sandrine, manager (7 ans d'expérience), insiste sur le fait que « tout ne peut pas aller » dans le travail de l'auditeur et qu'il faut savoir le reconnaître :

Voilà, je voulais te voir pour qu'on discute de ton intervention sur la mission. J'ai lu ton autoévaluation et j'ai vu les commentaires de Magali [superviseur de mission]. Je me suis dit, non mais attend, pour un assistant, tout ça est trop gentil. Tout ne peut pas aller. Tu dois aussi faire ressortir tes points faibles.

Cette façon de s'autoévaluer « mauvais » doit encourager une forme d'humilité par rapport au travail accompli. Elle ne se résume néanmoins pas à un défaitisme. Elle entretient un équilibre fragile entre une perception relativement négative de sa propre valeur par l'auditeur, et les discours plus laudatifs nécessaires à la production de son identité sociale au sein du cabinet.

En d'autres termes, cette humilité sert de pivot à la mise en relation des identités personnelle et sociale de l'auditeur. Agnès, auditeur senior (5 ans d'expérience), illustre cet équilibre :

Quand tu lis les autoévaluations de certains, t'as l'impression que ce sont eux qui ont tout fait dans la mission, que si ça a fonctionné c'est que grâce à eux. Ok je leur dis de pas être trop défaitistes, parce que par exemple c'est qui m'a été reproché par le passé, tu donnes le bâton pour te faire battre et c'est pas bien ; mais à ce point faut pas abuser.

La recherche d'un équilibre produit un état de tension, que la suite du dispositif d'évaluation vient alimenter. Les autoévaluations de chaque mission sont en effet agrégées, puis font l'objet d'un « entretien de performance » entre l'auditeur et son « performance manager », au terme de chaque période d'activité du cabinet (mai, novembre). Cette rencontre permet de broser le portrait plus complet du praticien et de faire basculer l'évaluation de la description de ses résultats vers la construction de son « profil ». On ne discute plus seulement de ses échecs ou succès passés, mais de ce qui le caractérise en général, et par rebond de ce qu'il est en tant qu'individu et professionnel. Au cours des entretiens de performance, une importance particulière est portée à la définition « d'axes de progrès » qui sont le pendant direct de la verbalisation des faiblesses. Jean, performance manager (13 ans d'expérience), explique au premier auteur :

Qu'est-ce qui ressort de ça [des évaluations de mission] ? Pour répondre à la remarque de Sandrine [manager d'une mission], tu vas rebosser avec elle. Faut que tu lui montres que tu t'investis sur la formalisation de tes travaux, que tu peux donner encore plus de toi à l'équipe, rester plus que les autres et dépasser ton rôle même si on l'attend pas de toi. (Entretien de performance)

Le travail identitaire de l'auditeur se déploie donc dans une mise en tension de ses faiblesses avec leur dépassement automatique ; sorte de réflexe par lequel l'individu peut composer durablement avec ses limites, malgré les anxiétés qui y sont associées. La réunion du comité d'évaluation, composé des « performance managers » du cabinet, vient mettre un terme à la confession de l'auditeur par un processus de rétribution. Ce comité examine chacun des dossiers des employés du cabinet pour décider des « sanctions » (« redoublement » de grade, absence de bonus) et récompenses (« passage » en grade, « fast tracking », bonus) qu'ils méritent.

Quelles que soient les nuances du dispositif de confession, le critère dominant pour évaluer la performance reste la capacité de l'auditeur à facturer ses heures et à contribuer à la rentabilité du cabinet. La confession alimente ainsi une économie des mérites et démérites, où les qualités individuelles et les axes de progrès identifiés, sont directement traduits en valeur financière. Sophie, auditeur assistant (2 ans d'expérience), l'exprime en évoquant la difficulté de satisfaire aux exigences de temps facturé :

Je n'ai pas assez de temps facturé. Mon performance manager m'a dit, 'oui je sais Sophie, je vois bien que tu fais tous les efforts pour baisser ton niveau de temps mort, que t'es allée voir le secrétariat pour faire des petits trucs, que tu t'es proposée pour des bouclages ; je le vois bien que tu as fait tout ça, mais bon c'est quand même un problème.'

Par ce déplacement, le rapport pressant de l'individu à lui-même, à ses faiblesses et à ses marges d'amélioration, est imprimé durablement dans le sillage de son identité sociale, celle d'un professionnel dont la qualité est démontrée par sa capacité à être facturé. La confession illustre donc un ensemble de pratiques décisif dans le travail identitaire de l'auditeur. Elle met à nouveau l'individu en tension, en le forçant à déterminer son identité personnelle dans un rapport direct à son identité sociale. Le travail identitaire de l'auditeur prend alors un dernier

tournant, au moment où, après s'être confessé, il retourne sur le terrain, comme individu capable de composer avec les difficultés dont il a fait l'expérience.

Administrer ses faiblesses : approche processus, solidarité et souci formel

L'administration de ses faiblesses par l'auditeur n'est pas destinée à les faire disparaître, mais bien à parvenir à composer avec elles au quotidien en réinterprétant le sens et les enjeux de son métier. Les limites de l'expertise, les imprévus liés aux clients ou aux situations, encouragent chez les praticiens une certaine prise de recul. L'audit est réinterprété comme une démarche d'accompagnement, plutôt que comme la vérification technique et objective des états financiers. Sandrine, manager (7 ans d'expérience), exprime cette idée :

Moi je ne peux pas dire que je suis forte en comptabilité. Ça ne m'a jamais trop intéressée. Mais j'ai une approche « process » du truc tu vois. Du client, de ses risques. (...) Tu peux être très bon sur la technique et la matière, et te foirer complètement si tu n'as pas compris les risques de la mission, ce qu'il faut regarder, ce sur quoi il faut titiller et parfois embêter le client. Pour être un bon auditeur, il faut avoir conscience qu'on est dans cette chaîne, qu'on est un maillon qui permet de prémunir l'entreprise et les utilisateurs des états des vrais dangers, et pas juste des vérificateurs de la conformité des comptes.

L'approche « processus » illustre la façon dont les auditeurs parviennent à rationaliser les tensions entre leur identité individuelle et sociale en mettant l'accent sur l'importance de la vision globale et de la logique de service qui anime le métier. Face à l'étendue de la matière comptable, Sandrine reconnaît la nécessité de composer avec ses difficultés en restant guidée par le souci des enjeux du client. Jean, senior manager (13 ans d'expérience), insiste lui aussi sur ce point :

Nous on n'est pas des ayatollahs de la compta, c'est clair. On fait de l'audit ok ! Donc on ne veut pas d'ayatollahs qui vont venir pinailler sur des trucs, des détails qui vont faire perdre du temps à la mission et tout... Tout ce que tu vas voir chez nos clients c'est forcément pas précis, pas académique... C'est brouillon, c'est pourri quoi.

La capacité à faire aboutir la mission, à certifier les comptes en dépit de l'imprécision, du caractère « brouillon » et « pourri » des situations, est une forme de justification de l'intérêt du métier malgré les difficultés du terrain.

L'administration de ses faiblesses impose par ailleurs à l'auditeur un rapport particulier aux autres et à l'équipe. Le praticien est encouragé à développer une forme de solidarité avec ses collègues, qui rassure et permet à chacun de maintenir son rang face au client. Elle est particulièrement visible en « coulisses » (Goffman, 1958), où il ne s'agit pas tant de trouver une expertise supérieure chez le collègue, qu'un partage des efforts et des difficultés, et la possibilité de se « serrer le coudes » dans l'adversité. En pratique, l'auditeur se met donc à la disposition de l'équipe et de ses membres, quelle que soit sa position hiérarchique. Les échanges pris sur le vif entre Nabil, auditeur assistant (1 an d'expérience), et Magali, auditeur senior (5 ans d'expérience), en témoignent :

Nabil – S'il te plaît Magali, je suis bloqué là sur le tableau de variation des capitaux propres... Est-ce que je peux te demander ton aide ?

Magali – Oui bien sûr... Même si c'est pas sûr que je puisse t'aider... Mais en équipe, on y arrivera bien mieux. [Premier auteur] tu peux nous aider aussi peut-être ? [Les trois auditeurs travaillent ensemble pendant deux heures sur le tableau qui pose problème. Ce dernier est finalement identifié]. Mais pourquoi tu n'avais pas repris toutes les lignes du tableau Nabil ?

Nabil – *Je ne sais pas... J'ai regardé l'année dernière, ils n'avaient pas repris toutes les lignes... Donc du coup, j'ai reproduit ce qu'ils avaient fait, je me suis dit que c'était le mieux à faire.*

Magali – *Mais justement... Il y a eu des nouveautés et des changements. Il fallait juste que tu prennes tout en compte, normal, si tu veux expliquer le total du tableau... [Elle marque une pause en souriant, visiblement contente d'avoir aidé]. Je ne vous avais pas menti en vous disant qu'on enchaîne les nocturnes dans cette mission. Mais c'est ça que j'aime dans l'audit ! On se serre les coudes et on y arrive.*

L'effort de solidarité met en tension les qualités intrinsèques des praticiens avec leur identité sociale. Sandrine, manager (7 ans d'expérience), l'exprime en faisant un commentaire sur Nabil :

Tu vois Nabil, il a l'esprit d'équipe. Il reste, il est là. Il est solidaire, à l'écoute. C'est dur pour lui ok c'est clair, mais pour nous aussi c'est dur. Mais tant qu'il y a l'esprit d'équipe, c'est le plus important.

L'administration de ses faiblesses passe finalement par un souci de la formalisation qui doit contrebalancer l'ambiguïté des situations. Face aux erreurs ou aux pièges inévitables du terrain, la procédure de constitution du dossier d'audit (l'obligation légale de moyens) permet de montrer les moyens d'investigation déployés par l'auditeur pour le protéger *a posteriori*. Cette procédure consiste en une palette sophistiquée de signes de pointage et de vérification (les « *tick marks* »), de listes de tâches à suivre, de preuves documentaires à collecter. Gwendoline, senior manager (11 ans d'expérience), explique ainsi le caractère crucial de la formalisation :

La méthodologie c'est notre hygiène. Il y a différents tick marks, il faut bien tous les respecter. La formalisation des travaux, c'est toute notre expertise. C'est ce qui nous

sauve parce qu'on connaîtra jamais vraiment la réalité de ce qu'on contrôle. C'est ce à quoi on doit faire attention, pas les poser au hasard et pas les mettre n'importe comment.

Un attachement sans faille à la rectitude formelle et à la procédure devient donc le moyen de faire aboutir la mission malgré l'ambiguïté des situations. Il permet également de créer des standards qui facilitent la création d'une chaîne de vérification entre les différents échelons hiérarchiques, de l'assistant à l'associé signataire. C'est grâce à des balises de forme que les auditeurs expérimentés peuvent tout de suite évaluer la qualité des vérifications et identifier d'éventuels manquements ou erreurs. Pour que les productions puissent circuler rapidement entre les membres de la mission, et se bonifier par l'incorporation progressive de corrections diverses, la formalisation précise et standardisée est essentielle.

En formalisant correctement ses travaux, i.e. en exprimant par un signe identifiable la portée des contrôles réalisés, l'auditeur compose avec les difficultés inhérentes aux missions en les rendant visibles et en permettant aux autres de s'y atteler. Mais cette attention particulière à la formalisation n'est pas qu'une exigence du métier. Elle est aussi considérée comme une traduction des qualités individuelles de l'auditeur dans son travail. En conséquence, un défaut dans la formalisation des dossiers devient le stigmate d'un individu fondamentalement défaillant. Magali, auditeur senior (5 ans d'expérience), l'exprime en ces mots :

Attention si tu veux progresser, c'est un exemple dont il ne faut pas t'inspirer. La fille a déjà redoublé deux fois en six ans, ils cherchent à la faire sortir mais ils n'y arrivent pas. Tu verras, sa formalisation c'est minable, on ne comprend rien et ses dossiers sont dégueulasses.

Le souci « hygiénique » de la formalisation peut parfois se muer en une certaine manie - que l'on trouve d'ailleurs également chez d'autres professionnels comme les consultants, qui

entretiennent une véritable obsession du PowerPoint (AUTEUR B). Cette manière d'administrer ses faiblesses offre donc une tension intéressante entre l'approche « *processus* » ou la vision globale prônée initialement, et une importance cruciale accordée à la formalisation.

Identité « négative » de l'auditeur et dialectique des identités personnelle et sociale

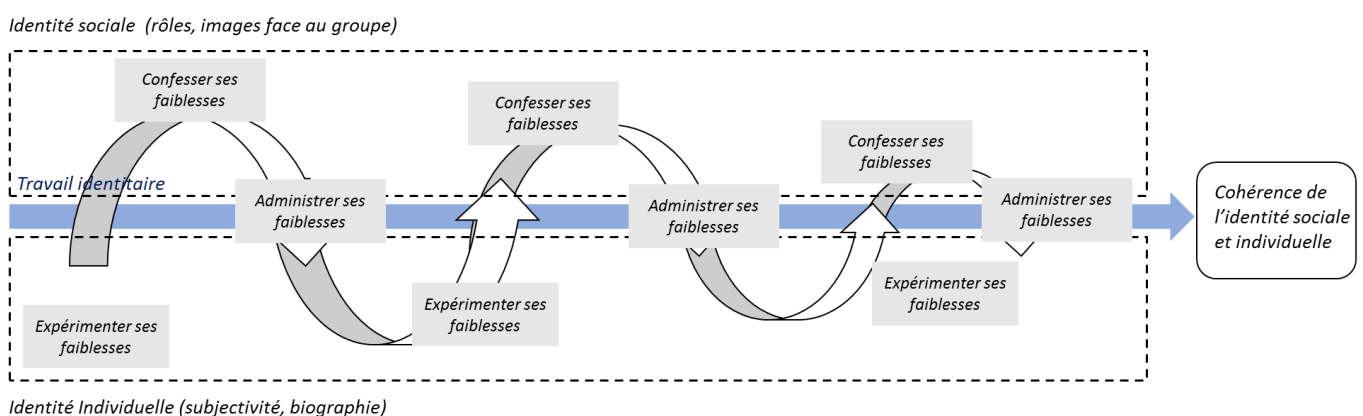
En proposant et en élaborant empiriquement le concept « d'identité négative », comme ensemble de pratiques et de discours par lequel l'auditeur se construit en « bon professionnel » dans un rapport pressant à ses faiblesses, nous mettons en lumière un versant peu exploré de son travail identitaire. Nous montrons comment la construction identitaire est susceptible d'opérer « en creux », comme une tension permanente de l'individu, qui cherche à définir ce qu'il est et ce qu'il vaut au gré des difficultés du terrain. Son identité ne tient donc pas seulement à la production d'un ensemble cohérent de caractéristiques individuelles, dont l'image de professionnel du chiffre (Grey, 1994 ; 1998 ; Anderson-Gough et al., 2000 ; 2001 ; 2005 ; 2006) serait le résultat indépassable ; elle relève d'un effort constant de rattrapage et d'ajustement face à la complexité de ses situations d'intervention.

Par rebond, on comprend que le travail identitaire de l'auditeur repose sur un rapport pressant de l'individu à ses limites et à ses faiblesses. En deçà de son image prestigieuse de professionnel du chiffre, l'auditeur se singularise comme enclin à douter de lui-même et de sa valeur, de même que de celle des états financiers qu'il doit contrôler. Loin de relever de postures séquentielles, les trois ensembles de pratiques – expérimentation, confession, administration – forment un continuum, qui évolue dans une logique d'intégration et de dépassement.

Ainsi, à son entrée dans le cabinet, puis à mesure de ses nouvelles interventions, l'auditeur fait l'expérience de ses limites et des difficultés liées au terrain et à la matière. Aux anxiétés

qui en découlent, l'individu répond par la confession, c'est-à-dire une verbale qui normalise l'échec au double sens de la révélation (admettre) et du jugement (se soumettre à la norme). C'est par la confession que l'auditeur ramène ses échecs dans le giron du professionnalisme et des exigences de la prestation de service. Finalement, la confession laisse place à une administration quotidienne de ses faiblesses par l'auditeur, qui prône l'approche processus, la solidarité de groupe et la rigueur formelle pour compenser et composer avec l'ambiguïté du terrain et ses lacunes personnelles. Le rapport pressant du praticien à ses faiblesses est certes exacerbé dans le cas des auditeurs novices, qui découvrent leur métier et son très exposés aux angoisses de la pratique. Néanmoins, on observe que les trois mouvements décrits touchent l'ensemble des professionnels. Leurs préoccupations s'ajustent en fonction de leur grade : par exemple, les jeunes auditeurs sont relativement protégés des préoccupations liées à la vente des missions, qui occupent une place beaucoup centrale chez les associés.

Sur le plan théorique, la notion d'identité « négative » et les pratiques qui la sous-tende, permettent d'analyser le travail identitaire comme un mouvement dialectique permanent entre l'identité personnelle et l'identité sociale d'un individu. Le schéma qui suit illustre cette tension dialectique :



Notre étude sur l'identité « négative » de l'auditeur contribue de trois façons distinctes à la littérature. D'abord, nous explorons une facette méconnue du travail identitaire de l'auditeur, celle qui a trait à l'administration de ses faiblesses. Elle souligne le rôle de l'identité individuelle dans la construction identitaire des professionnels, dans la continuité des travaux

qui se sont penchés sur cette question (Morales, 2013 ; Kornberger et al., 2011). Il est important de rappeler que la notion d'identité « négative » ne cherche pas à promouvoir un discours alarmiste ou à faire une critique facile du métier d'auditeur. Elle doit au contraire permettre de prendre le travail des professionnels au sérieux en levant le voile sur ses difficultés. Dans une logique pragmatiste, il nous semble intéressant de reconnaître la fragilité des pratiques et agencements du métier, pour pouvoir rendre compte de ses forces productives et de ses effets réels. Ainsi, l'auditeur révèle finalement la puissance de ses compétences clés, son esprit d'équipe étonnant, son souci de la formalisation pour l'analyse rigoureuse des états financiers et ses efforts de compréhension du client. L'identité « négative » ne doit donc pas tromper : elle ne cherche pas à dévoiler, en adoptant une position surplombante, une réalité cachée ou que l'on souhaiterait cacher. Sa vocation est de mettre à jour les tensions et forces qui muent les acteurs sur le terrain, en se tenant à leur niveau et à leurs côtés, pour comprendre la façon dont ils composent avec les aléas du terrain et les difficultés du métier (Callon, 1999).

Ensuite, la notion d'identité négative permet d'illustrer une tension dialectique dans la mise en cohérence des identité personnelle et sociale des individus. L'expérience, la confession et l'administration de ses faiblesses sont les ressorts de cette mise en cohérence (Alvesson et Willmott, 2002 ; Svenningsson et Alvesson, 2003 ; Watson, 2009). En mettant en mouvement l'individu par sa confrontation à lui-même et à ce qui est attendu de lui, l'identité négative donne au travail identitaire une continuité et une permanence, à l'encontre des changements institutionnels brutaux (Gendron et Spira, 2010 ; Ibarra et Barbulescu, 2010 ; Brown et Toyoki, 2013) ou incrémentaux (Essers et al., 2013; Jammaers et al., 2016 ; Morales, 2013). Par sa confrontation à lui-même et à ce qui est attendu de lui, le travail identitaire ne trouve plus ses causes dans une transformation de l'environnement, mais dans la conciliation nécessaire entre action individuelle et déterminisme structurel.

Enfin, dans une perspective plus managériale, cette étude peut contribuer à informer la pratique de l'audit, en décrivant les différents niveaux de complexité et de contraintes qui caractérisent les situations d'intervention. A l'heure où la profession s'interroge sur le sens de ses activités (Cooper et Robson, 2006), où les régulateurs réfléchissent à la manière de l'encadrer davantage (Hottegindre et al., 2016), où l'IAASB continue de vouloir préciser ses moyens d'intervention ; nous montrons que la vision globale portée par les approches processus, la solidarité d'équipe et la rigueur, sont au cœur des bonnes pratiques des professionnels.

Conclusion

La notion d'identité « négative » permet d'appréhender la subtilité du travail identitaire des auditeurs dans les grands cabinets. Derrière l'image standardisée du professionnel, variant entre la figure de l'expert des nombres et celle plus dégradée du commercial soucieux du client, elle souligne comment les individus se confrontent aux difficultés du terrain et des missions pour façonner progressivement leur image de bon professionnel. L'auditeur apparaît donc comme un Sisyphe de l'imperfection, aussi enclin à douter de lui-même et de sa valeur que de celle des états financiers qu'il doit contrôler.

Bibliographie

- Abbott, A. (1988). *The system of professions: An essay on the division of expert labor*. Chicago: University of Chicago Press.
- Albert, S., Ashforth, B. E., Dutton, J. E. (2000). Organizational Identity and Identification: Charting New Waters and Building New Bridges'. *Academy of Management Review* 25 (1): 13-17.
- Alvesson, M., Willmott, H. (2002). Identity regulation as organizational control: producing the appropriate individual. *Journal of Management Studies* 39 (5): 619-644.
- Alvesson, M. (2012). Managing consultants: Control and identity. *The Oxford handbook of management consulting*, 303-323.
- Anderson-Gough, F., Grey, C., Robson, K. (1998). *Making up accountants: the organizational and professional socialization of trainee chartered accountants*. Ashgate.

- Anderson-Gough, F., Grey, C., Robson, K. (2000). In the name of the client: The service ethic in two professional services firms. *Human Relations* 53 (9): 1151-1174.
- Anderson-Gough, F., Grey, C., Robson, K. (2001). Tests of time: organizational time-reckoning and the making of accountants in two multi-national accounting firms. *Accounting, Organizations and Society* 26 (2): 99-122.
- Anderson-Gough, F., Grey, C., Robson, K. (2005). "Helping them to forget..": the organizational embedding of gender relations in public audit firms. *Accounting, Organizations and Society* 30 (5): 469-490.
- Anderson-Gough, F., Grey, C., Robson, K. (2006). Professionals, networking and the networked professional. *Research in the Sociology of Organizations* 24: 231-256.
- Anteby, M. (2013). Perspective—Relaxing the Taboo on Telling Our Own Stories: Upholding Professional Distance and Personal Involvement. *Organization Science* 24 (4): 1277-1290.
- Bourdieu, P. (2000). *Esquisse d'une théorie de la pratique*. Paris : Editions du Seuil.
- Brown, A., Coupland, C. (2015). Identity threats, identity work, and elite professionals. *Organization Studies* 36 (10): 1315-1336.
- Brown, A., Toyoki, S. (2013). Identity work and legitimacy. *Organization Studies* 34 (7): 875-896.
- Callon, M. (1999). Ni intellectuel engagé, ni intellectuel dégage: la double stratégie de l'attachement et du détachement. *Sociologie du travail* 41 (1): 65-78.
- Carter, C., Spence, C. (2014). Being a successful professional: An exploration of who makes partner in the Big 4. *Contemporary Accounting Research* 31 (4): 949-981.
- Chaplais, C., Mard, Y., Marsat, S. (2016). L'auditeur face aux dilemmes éthiques : l'impact d'une formation à l'éthique sur la conformité au code de déontologie. *Comptabilité – Contrôle – Audit* 22 (1): 53-83.
- Cooper, D., Robson, K. (2006) Accounting, professions and regulation: locating the sites of professionalization. *Accounting, Organizations and Society* 31: 415-444.
- Covaleski, M.A., Dirsmith, M.W., Heian, J.B., Samuel, S. (1998). The Calculated and the Avowed: Techniques of Discipline and Struggles over Identity in Big Six Public Accounting Firms. *Administrative Science Quarterly* 43 (2): 293-327.
- Czarniawska, B., Mazza, C. (2003). Consulting as a liminal space. *Human relations* 56 (3): 267-290.
- Du Gay, P. (2007). *Organizing identity*, London: Sage.
- Essers, C., Doorewaard, H., Benschop, Y. (2013) Family ties: Migrant female business owners doing identity work on the public–private divide. *Human relations* 66: 1645-1665.
- Evered, R., Louis, M. R. (1981). Alternative perspectives in the organizational sciences: "inquiry from the inside" and "inquiry from the outside". *Academy of management review* 6 (3): 385-395.
- Farjaudon, A.-L., Morales, J. (2013). In search of consensus: The role of accounting in the definition and reproduction of dominant interests. *Critical Perspectives on Accounting* 24 (2): 154-171.
- Foucault, M. (1979-1980/2012). *Du Gouvernement des vivants. Cours au collège de France 1979-1980*. Paris : Seuil-Gallimard.
- Fleming, P., Spicer, A. (2003). Working at a cynical distance: Implications for power, subjectivity and resistance. *Organization* 10 (1): 157-179.
- Garnier, C. (2014). 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.
- Gendron, Y., Spira, L. (2010). Identity narratives under threat: A study of former members of Arthur Andersen. *Accounting, Organizations and Society* 35 (3): 275-300.
- Giddens, A. (1991). *Modernity and self-identity*. Cambridge: Polity.

- Gill, M. J. (2015). Elite identity and status anxiety: An interpretative phenomenological analysis of management consultants. *Organization* 22 (3): 306-325.
- Glaser, B., Strauss, A. (1967). *The discovery of grounded theory*. London: Weidenfeld and Nicholson.
- Goffman, E. (1958). *The presentation of self in everyday life*. Harmondsworth: Penguin.
- Grey, C. (1994). Career as a project of the self and labour process discipline. *Sociology* 28 (2): 479-497.
- Grey, C. (1998). On being a professional in a "big six" firm. *Accounting, Organizations and Society* 23 (5/6): 569-587.
- Grey, C., Willmott, H. C. (2005). *Critical Management Studies: A Reader*. Oxford: Oxford University Press.
- Guénin-Paracini, H., Malsch, B., Marché Paillé, A. (2014). Fear and risk in the audit process. *Accounting, Organizations and Society* 39 (4): 264-288.
- Harding, N. (2013). *On being at work. The social construction of the employee*. Routledge: New York and London.
- Hottegindre, G., Belze, L., Loison, M.- C. (2016). La réforme européenne de l'audit : où sont les académiques ? *Comptabilité – Contrôle – Audit* 22 (1): 121-150.
- Ibarra, H. (2003) *Working identity: Unconventional strategies for reinventing your career*, Harvard Business Press.
- Ibarra, H., Barbulescu, R. (2010) Identity as narrative: Prevalence, effectiveness, and consequences of narrative identity work in macro work role transitions. *Academy of Management Review*, 35: 135-154.
- Jammaers, E., Zanoni, P., Hardonk, S. (2016). Constructing positive identities in ableist workplaces: Disabled employees' discursive practices engaging with the discourse of lower productivity. *Human relations* 69: 1365-1386.
- Jenkins, R. (1996). *Social identity*. London: Routledge.
- Kipping, M., Armbrüster, T. (2002). The burden of otherness: Limits of consultancy interventions in historical case studies. *Management consulting: Emergence and dynamics of a knowledge industry*, 203-221.
- Kornberger, M., Justesen, L., Mouritsen, J. (2011). "When you make manager, we put a big mountain in front of you": An ethnography of managers in a Big 4 Accounting Firm. *Accounting, Organizations and Society* 36 (8): 514-533.
- Kosmala, K., Herrbach, O. (2006). The ambivalence of professional identity: On cynicism and jouissance in audit firms. *Human relations* 59: 1393-1428.
- Lambert, C., Sponem, S. (2009). La fonction contrôle de gestion : proposition d'une typologie. *Comptabilité – Contrôle – Audit* 15(2): 113-144.
- Lupu, I., Empson, L. (2015). Illusio and overwork: playing the game in the accounting field. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 28: 1310-1340.
- Malsch, B., Gendron, Y. (2013). Re-theorizing change: Institutional experimentation and the struggle for domination in the field of public accounting. *Journal of Management Studies*, 50 (5): 870-899.
- Mavin, S., Grandy, G. (2016). A theory of Abject Appearance: Women elite leaders' intra-gender 'management' of bodies and appearance. *Human relations* 69: 1095-1120.
- Morales, J. (2009). *Le contrôle comme dynamique de gouvernement et de socialisation. : une étude ethnographique des contrôleurs de gestion*. Thèse de doctorat : Université Paris Dauphine.
- Morales, J. (2013). Le projet professionnel des contrôleurs de gestion : analyser les données pour aider les managers à prendre des décisions rationnelles ? *Comptabilité – Contrôle – Audit* 19 (2): 41-70.

- Morales, J., Lambert, C. (2013). Dirty work and the construction of identity. An ethnographic study of management accounting practices. *Accounting, Organizations and Society* 38: 228-244.
- Morales, J., Pezet, A. (2010). Les contrôleurs de gestion, « médiateurs » de la financiarisation. Étude ethnographique d'une entreprise de l'industrie aéronautique. *Comptabilité – Contrôle – Audit* 16 (1): 101-132.
- Mueller, F., Carter, C., Ross-Smith, A. (2011). Making sense of career in a Big Four accounting firm. *Current Sociology* 59: 551-567.
- Prasad, P., Prasad, A. (2000). Stretching the Iron Cage: The Constitution and Implications of Routine Workplace Resistance. *Organization Science* 11: 387-403.
- Richard, C. (2006). Why an auditor can't be competent and independent: a French case study. *European Accounting Review* 15: 153-179.
- Sanday, P. R. (1979). The ethnographic paradigm (s). *Administrative Science Quarterly* 24: 527-538.
- Sebti, H., Gérard, B., Perray-Redslob, L. (2015). Utilisation identitaire des dispositifs de contrôle par les membres d'un groupe professionnel : le cas des acheteurs. *Comptabilité – Contrôle – Audit* 21 (2) : 1332.
- Spence, C., Dambrin, C., Carter, C., Husillos J., Archel, P. (2015). Global ends, local means: Cross-national homogeneity in professional service firms. *Human relations* 68: 765-788.
- Strauss, A., Corbin, J. (1990). *Basics of qualitative research* (Vol. 15). Newbury Park, CA: Sage.
- Sturdy, A. (1997). The consultancy process—an insecure business? *Journal of Management Studies* 34 (3): 389-413.
- Sveningsson, S., Alvesson, M. (2003) Managing managerial identities: Organizational fragmentation, discourse and identity struggle. *Human relations* 56: 1163-1193.
- Van Maanen, J. (1979). The fact of fiction in organizational ethnography. *Administrative Science Quarterly* 24 (4): 539-550.
- Watson, T. J. (2008). Managing identity: Identity work, personal predicaments and structural circumstances. *Organization* 15 (1): 121-43.
- Watson, T. J. (2009). Narrative, life story and manager identity: A case study in autobiographical identity work. *Human relations* 62: 425-452.
- Ybema, S., Keenoy, T., Oswick, C., Beverungen, A., Ellis, N. Sabelis, I. (2009). Articulating identities, *Human Relations* 62 (3): 299-322.
- Yin, R. K. (2013). *Case study research: Design and methods*, Sage publications.
- Zikic, J., Richardson, J. (2016). What happens when you can't be who you are: Professional identity at the institutional periphery. *Human relations* 69: 139-168.