

INDENTIFICATION ET ANALYSE DES DETERMINANTS DE LA QUALITE DE L'AUDIT DANS UN CONTEXTE D'EXTERNALISATION CAS DE DELOITTE NEARSHORE

Par

Abdelmounim BOUZIANE

**Doctorant en Sciences de Gestion, Laboratoire des Etudes et Recherches en
Sciences Economiques et de Gestion (LERSEM), ENCG El Jadida,
Auditeur, Deloitte Nearshore.**

bouzianeabdelmounim@gmail.com

&

Wadi TAHRI

**Enseignant -chercheur, Laboratoire des Etudes et Recherches en Sciences
Economiques et de Gestion (LERSEM), ENCG El Jadida.**

wadi.tahri@gmail.com

&

Rayhane TIQEN

Auditrice, Deloitte Nearshore.

rayhanetiqen@gmail.com

Résumé

La recherche et les études autour de la qualité de l'audit légal ne cesse d'avancer. Le concept intéresse plusieurs chercheurs et praticiens. À la suite de la crise de gouvernance déclenchée par l'affaire Enron en 2001-2002, des textes réglementaires ont été mis en place afin de renforcer le rôle de l'audit légal dont l'objectif principal est de protéger le marché mondial de nouvelles crises, d'où l'intérêt de l'étude de la qualité de l'audit.

Notre étude vise à déterminer les facteurs impactant la qualité de l'audit légal dans un contexte d'externalisation. Le terrain est constitué d'un cabinet d'audit à distance, avec un échantillon de 30% des auditeurs. La collecte de données est faite à travers des questionnaires.

Les résultats obtenus ont montré que la qualité d'audit dans un contexte d'audit légal à distance est impactée par la compétence des auditeurs, leur niveau d'indépendance et la réputation du cabinet.

Mots clés : Audit, Commissariat aux comptes, qualité d'audit, Audit à distance, Auditeurs, Cabinet d'audit.

Abstract :

Research and studies around the quality of audit continue to advance. The concept interests several researchers and practitioners. Following the governance crisis triggered by the Enron affair in 2001-2002, regulatory texts were put in place to strengthen the role of legal audit, whose main objective is to protect the global news market. And from here, studying the quality of the audit took interest.

Our study aims to determine the factors impacting the quality of legal audit in an outsourcing context. Our ground consists of a remote audit firm, with a sample of 30% of auditors. Data collection is done through questionnaires.

The results obtained showed that audit quality in a remote legal audit context is impacted by the competence of auditors, their level of independence and the reputation of the firm.

Keywords: Audit, Audit quality, Auditors, Audit firm. Outsourcing audit.

Introduction

À la suite de la crise de gouvernance déclenchée par l'affaire Enron en 2001-2002, des textes réglementaires ont été mis en place afin de renforcer le rôle de l'audit légal dont l'objectif principal est de protéger le marché mondial de nouvelles crises.

Ces réglementations ayant pour but d'assurer la fiabilité de l'information financière, mettent en évidence la particularité de la qualité d'audit.

A noter que la récession amorcée avec les premiers défauts significatifs sur les prêts Subprime est d'une ampleur mondiale, considérée comme la plus grave depuis la crise de 1929. Comme toute crise, l'asymétrie de l'information est à la base du déficit de transparence et par conséquent de méfiance. Le dysfonctionnement de quelques maillons de la chaîne de production de l'information financière a contribué à l'instabilité des marchés en 2007-2008. Cette instabilité a incité les régulateurs à discuter certains dispositifs pour renforcer la qualité de l'audit. En effet de document publié par l'IAASB en janvier 2011 "Audit quality : an IAASB perspective" souligne l'importance de ce maillon dans la restauration de la confiance des marchés financiers.

Ainsi l'auditeur joue un rôle primordial en tant que gardien de confiance, fonction qu'il ne peut remplir que si le travail de vérification est de bonne qualité. Les scandales des années 2000 comme énoncé ci-dessus révèlent l'importance et la nécessité de ce gardien de confiance.

L'audit légal est devenu une discipline transversale au cœur des préoccupations des managers, positionné comme une véritable source d'amélioration continue pour développer l'efficacité du système d'information de l'entreprise afin d'assurer la fiabilité de l'information comptable, d'où le fait que la qualité de l'audit légal est devenue un instrument institutionnel et indispensable de la fiabilité de l'information qui permet de s'assurer de la crédibilité de cette dernière.

Ainsi, et avec l'accentuation de la concurrence, les cabinets d'audit se sont orientés à implanter des filiales dans d'autres pays afin de diminuer les charges. D'où l'apparition de l'audit externalisé ou l'audit légal à distance.

A la lumière de ces constats, nous sommes amenés à nous interroger sur les normes de la qualité de l'audit et dans un contexte d'externalisation.

Plus précisément, cette problématique de recherche renvoie aux questions suivantes :

- Quels sont les facteurs pris en considération pour la détermination de la qualité de l'audit ?

- Quels sont les attributs de la performance de l'audit tel qu'ils sont perçus par les auditeurs ?
Par-dessus tout, le sujet de la qualité d'audit légal est d'actualité, ainsi notre étude a pour objectif d'appréhender cette qualité en se focalisant sur les facteurs déterminants de cette dernière et ce à travers un questionnaire qui concerne l'avis des auditeurs et leurs superviseurs.

Revue de littérature

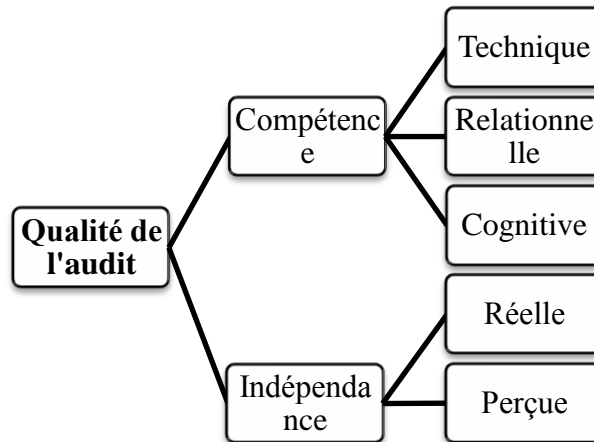
La qualité de l'audit devient de plus en plus un champ d'étude et de recherche qui intéresse une panoplie de chercheurs. L'intérêt de l'étude de la qualité de l'audit a pris place suite à l'importance que revêt l'audit légal dans nos jours.

L'audit légal se porte comme garant de la fiabilité et la sincérité de l'information financière des entités auditées destinées aux partenaires commerciaux, financiers et étatiques.

1- Indicateurs de mesures traditionnels

D'après l'IFAC : « L'audit financier a pour objectif de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable défini ». Le code déontologique de la profession des commissaires aux comptes français décline l'ensemble des principes primordiaux relatifs au comportement de l'auditeur à savoir : intégrité, indépendance, impartialité, conflit d'intérêt, confraternité, compétence et discrétion. La majorité des travaux de recherche en adopte les deux fameuses dimensions, notamment la compétence et l'indépendance.

Ainsi il semble évident de définir en un premier lieu la qualité de l'audit. L'article pionnier de DeAngelo (1981) décrit la qualité d'audit comme : « l'appréciation par le marché de la probabilité qu'un auditeur va conjointement détecter une anomalie ou irrégularité significative dans les comptes de l'entité auditée et la mentionner et publier dans son rapport ». Cette définition nous renvoi directement à deux dimensions à savoir la compétence et l'indépendance.

Schéma 1 : Les déterminants de la qualité de l'audit

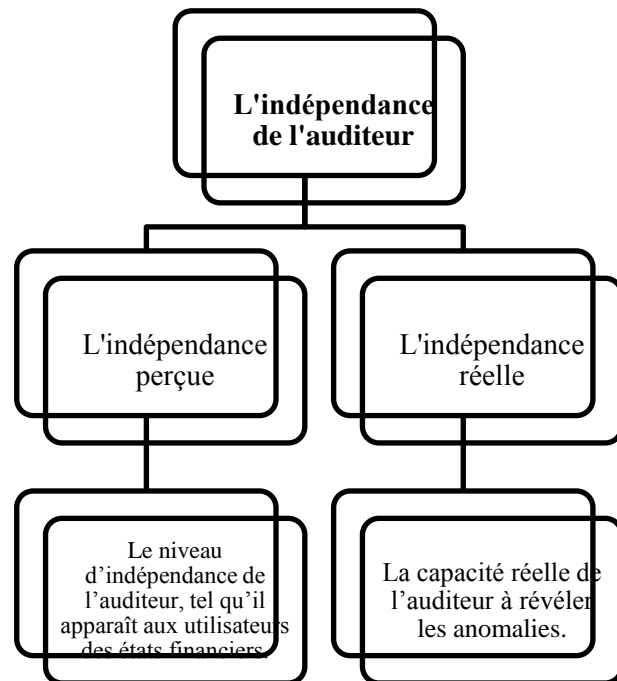
Source : conçu par nos propres soins

1-1- La compétence de l'auditeur

Selon Flint (1998), les auditeurs sont dans l'obligation d'avoir des connaissances, expériences, formations, qualifications développées pour mener à bien leur mission ce qui leur permet de détecter les anomalies et irrégularités.

1-2- L'indépendance de l'auditeur

L'indépendance constitue une composante primordiale de la qualité de l'audit. Aux termes de Manita et Chemangui (2007), « l'indépendance garantit que les conclusions formulées par les auditeurs ne sont pas entachées de subjectivité, de manipulations ou d'omissions volontaires à la suite de connivences avec l'une des parties contractantes au sein de l'entreprise ».

Schéma 2 : L'indépendance de l'auditeur

Source : conçu par nos propres soins

1-3- Le cabinet d'audit

Le marché de l'audit est aujourd'hui subdivisé en deux catégories : les grands cabinets désormais les Big 4, les moyens et les petits cabinets appelés non-Big. Aujourd'hui, il existe 4 grands cabinets en contrepartie d'une douzaine dans les années 80. Cette réorganisation du marché de l'audit est accompagnée par une forte concentration, ce qui engendre une concurrence maximale. Schatt et Gonthier-Besacier (2007) soulignent d'ailleurs le lien entre la forte concurrence et un audit de meilleure qualité.

En situation d'ambiguïté sur la qualité de l'audit, plusieurs moyens sont rassemblés pour élucider cette notion. Au point de vue du marché, elle est mesurée par la réputation et la taille des cabinets d'audit (McNair, 1991).

EdosaAronmwan et Al (2013) ont aussi considéré la réputation é comme étant un déterminant de la qualité d'audit.

La taille du cabinet est mesurée soit par le volume des honoraires, soit par la distinction entre « Big » et « non big ». Selon l'étude de NurBarizah et al. (2005), la taille est le premier critère d'indépendance. Les cabinets de grande taille sont perçus comme plus indépendants que les autres et leurs rapports estimés comme plus fiables.

Schéma 3 : les principaux déterminants de la qualité d'audit

Les principaux déterminants de la qualité.	Les facteurs liés à l'auditeur.	Indépendance
		Compétence
	Les facteurs relatifs au cabinet d'audit.	La taille du cabinet.
		La réputation du cabinet

Source : conçu par nos propres soins

Développement des hypothèses

La qualité d'audit est le fruit des influences de plusieurs indicateurs, on trouve : l'indépendance et la compétence des auditeurs ou la diversité des clients (DeAngelo, 1981), la réputation du cabinet d'audit (EdosaAronmwan, 2013), la taille du cabinet d'audit (NurBarizah et al, 2005) et la nature des travaux et processus mis en place (M. Chemangui, Benoit Pigé, 2011).

En se basant sur notre revue de littérature et sur l'entretien de prise de connaissances que nous avons fait avec une sénior manager (+8ans d'expérience), nous avons fixé les hypothèses suivantes :

H1 : Dans un contexte d'externalisation, la qualité de l'audit dépend de l'image de marque de du cabinet d'audit.

H2 : Dans un contexte d'externalisation, la qualité de l'audit dépend en premier lieu des compétences des auditeurs.

H3 : Le portefeuille de clients n'a pas un vrai impact sur la qualité de l'audit.

H4 : La qualité d'audit d'audit dépend des processus et travaux mis en place.

Méthodologie

La collecte et l'analyse des données de cette étude reposent sur une approche quantitative et sa collecte de données a été réalisée viades questionnaires (données primaires). L'échantillon de l'étude est constitué de 30 auditeurs sur un total de 100, soit 30% de la population.

Il est à préciser que notre terrain de recherche est Deloitte Nearshore qui est un cabinet faisant de l'audit à distance (un cabinet français délocalisé au Maroc), les auditeurs traitent des dossiers concernant des clients et des entreprises françaises par l'intermédiaire de cabinets Deloitte France.

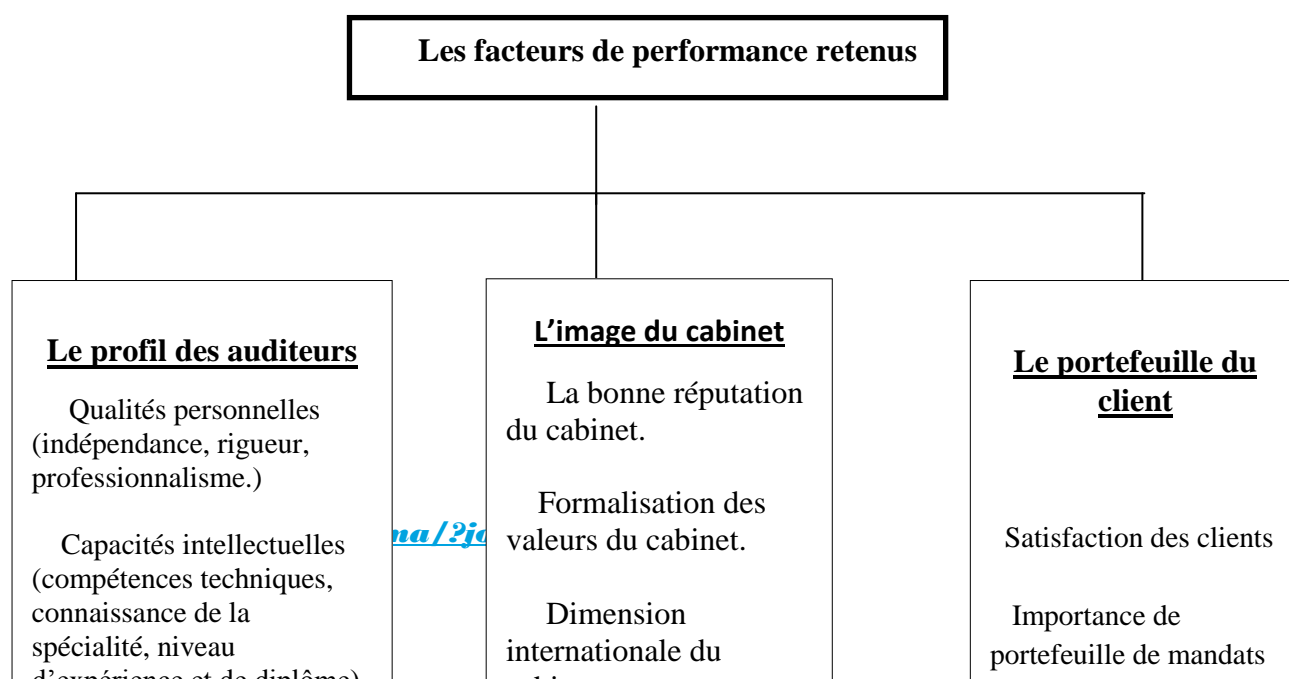
Le questionnaire donné aux auditeurs se compose de deux parties. La première partie comprend des questions relatives à la formation initiale des auditeurs, leurs fonctions actuelles au sein du cabinet (auditeur junior, auditeur senior, manager) ainsi que leur nombre d'années d'expérience. Ces questions visent à collecter des informations sur le degré de compétence des auditeurs.

La deuxième partie du questionnaire porte sur la performance des cabinets de commissariat aux comptes. Comme il est indiqué dans la revue de littérature, les facteurs de performance des cabinets sont répartis en quatre groupes : image du cabinet, portefeuille de clients, profil des auditeurs et processus d'audit. L'échelle de choix retenue varie entre 1 et 5 selon le degré d'importance accordée à chaque item.

- 1 : pas du tout important,
- 2 : un peu important,
- 3 : moyennement important,
- 4 : important,
- 5 : très important.

Discussion des résultats:

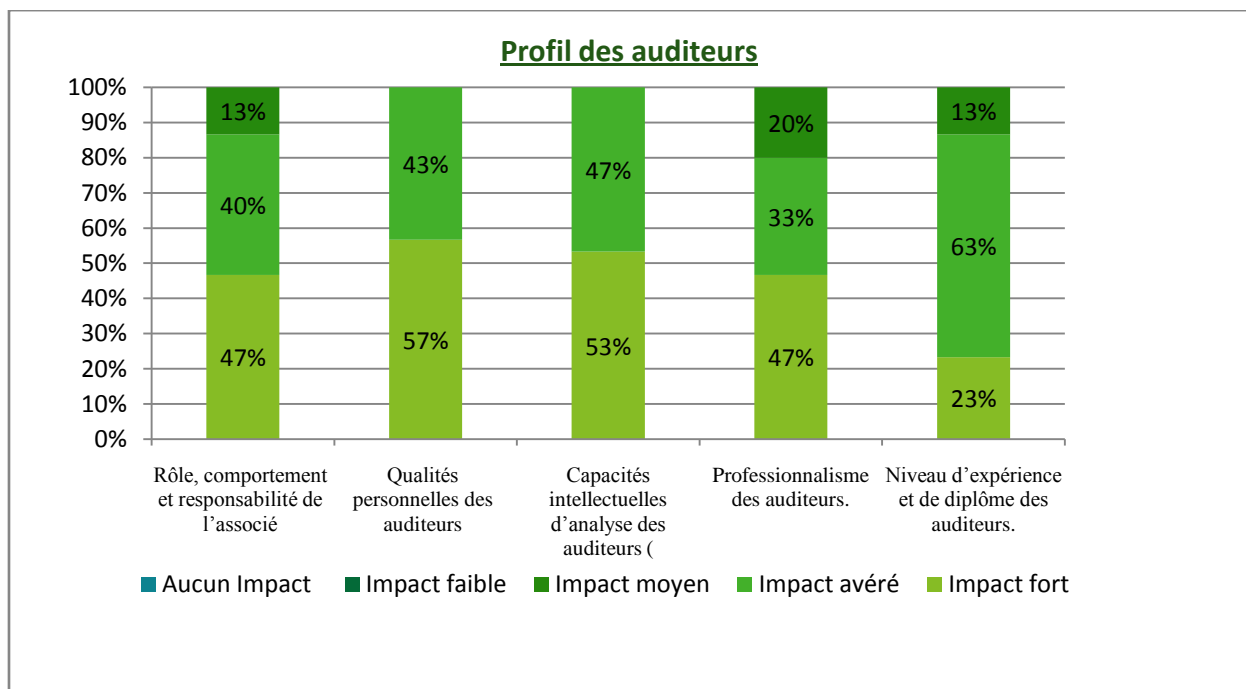
Schéma : Rappel des volets présents au niveau du questionnaire :



Les réponses des managers et des auditeurs de Deloitte nous ont permis de relever les principaux facteurs déterminant de la qualité de l'audit. Ainsi, les cabinets d'audit accordent une importance primordiale au profil des auditeurs (57%). Selon eux, l'indépendance et le professionnalisme des collaborateurs (57%) est le facteur le plus déterminant de la qualité des prestations d'audit. En second lieu, nous retrouvons les capacités intellectuelles d'analyse des auditeurs (47%). Cette dernière est relative à la compétence technique des auditeurs, la connaissance de la spécialité et à leurs niveaux d'expérience et de diplômes.

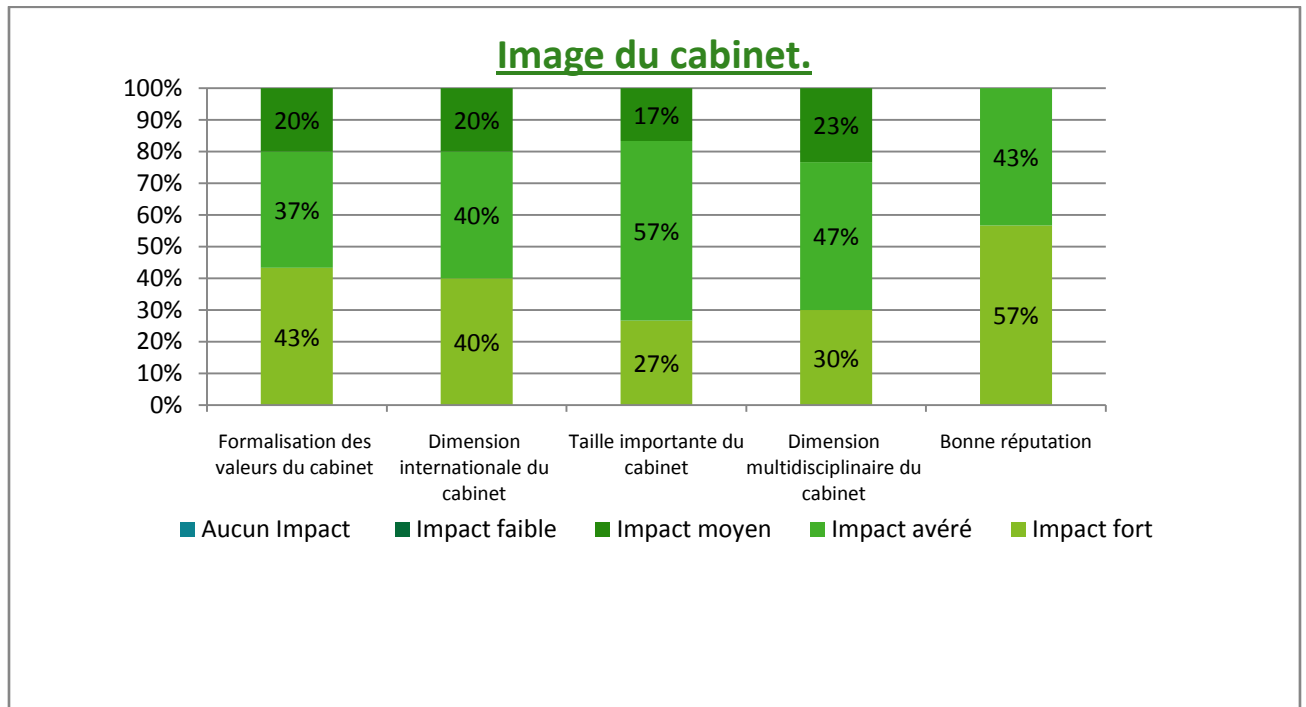
Cependant, les collaborateurs accordent une importance à hauteur de 33% au rôle, comportement et responsabilité de l'associé signataire. En effet, l'associé est le premier garant de la qualité et de la performance des prestations fournies aux clients. Ainsi, l'associé engage sa responsabilité sur des informations financières lorsqu'il rédige un rapport sur lesdites informations ou autorise l'utilisation de son nom lors de leur publication.

La responsabilité disciplinaire, civile mais également pénale de l'associé signataire peut être engagée en cas de négligence ou manquement à ses devoirs ou à l'éthique.

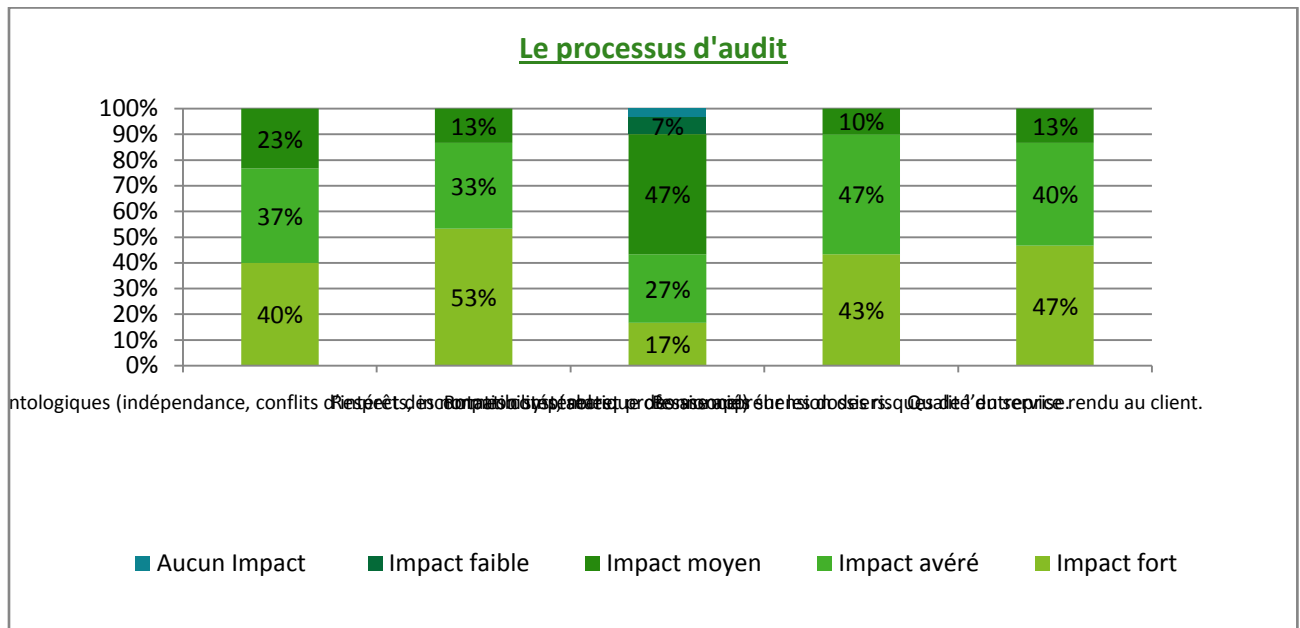


Le second facteur déterminant de la qualité de l'audit, conformément aux collaborateurs de Deloitte, est l'image du cabinet. La bonne réputation du cabinet (57%), la formalisation de ses

valeurs (43%) ainsi que sa dimension internationale (40%) constituent des critères qui peuvent influencer la qualité des services fournies par le cabinet.



Le processus d'audit est un élément fondamental de l'exécution d'une mission d'audit. Selon les auditeurs, ce facteur a un degré d'importance de 40%. Le respect des normes comptables (53%), la qualité du service rendu (47%) et la bonne appréhension des risques de l'entreprise (43%) sont les critères d'évaluation du bon déroulement du processus d'audit. Cependant, les auditeurs accordent une importance moyenne à la rotation des associés. Ainsi, ceci nous pousse à s'interroger sur l'influence de la rotation des CAC sur l'indépendance des auditeurs.



Concernant le quatrième facteur de la qualité, les auditeurs accordent une importance à hauteur de 33% au portefeuille client. Ce dernier est composé par trois paramètres principaux : la politique de recouvrement et de facturation (60%), la satisfaction du client (40%), l'importance de portefeuille de mandats dans les sociétés cotées du cabinet (37%).

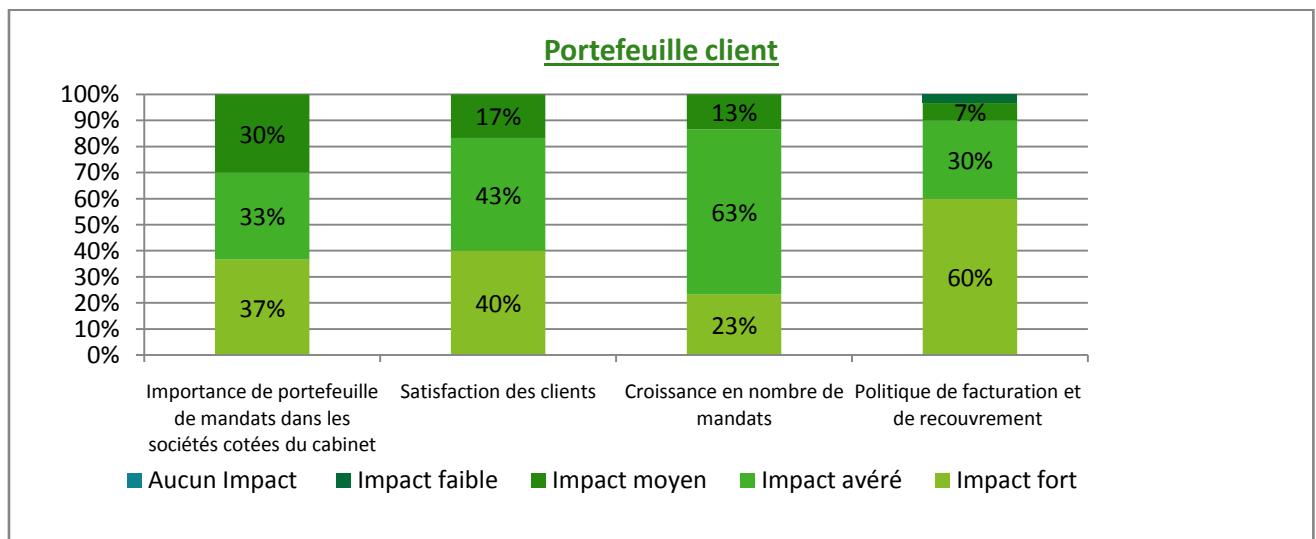


Tableau 1 : Les facteurs de la performance retenus par lors de notre étude.

Les déterminants de la performance	Importance accordée à chaque déterminant.	Les paramètres relatifs à chaque déterminant.	L'importance accordée à chaque paramètre.
Profil des auditeurs	57%	Qualités personnelles (indépendance, rigueur, professionnalisme.)	57%
		Capacités intellectuelles (compétences techniques, connaissance de la spécialité, niveau d'expérience et de diplôme)	47%
		Rôle, comportement et responsabilité de l'associé signataire.	33%
Image du cabinet	43%	La bonne réputation du cabinet.	57%
		Formalisation des valeurs du cabinet.	43%
		Dimension internationale du cabinet.	40%
Processus d'audit	40%	Respect des normes comptables.	53%
		Qualité du service rendu.	47%
		Bonne appréhension des risques de l'entreprise.	43%
Portefeuille client	33%	Politique de facturation et de recouvrement.	60%
		Satisfaction des clients	40%
		Importance de portefeuille de mandats dans les sociétés cotées du cabinet.	37%

Point de vue des auditeurs à distance et des superviseurs en France

À la suite du bref entretien qu'on a pu entretenir avec quelques auditeurs en France via Skype, nous avons pu relever plusieurs points communs sur les éléments de la performance des cabinets d'audit légal.

La première remarque est que, pour les deux catégories de répondants, la performance des cabinets d'audit légal est multidimensionnelle et elle est très orientée vers la qualité de l'audit. Les deux populations accordent de l'importance essentiellement aux indicateurs qualitatifs non financiers.

Le point qui est intéressant, c'est que le rôle de l'image du cabinet est plus importante dans un contexte d'audit externalisé que dans un contexte d'audit de proximité.

Le facteur « taille » est privilégié par ces deux catégories de « stakeholders ». Pour eux, la taille va de pair avec la réputation, la bonne image, la garantie d'un audit de qualité, et aussi parce que les grands cabinets ont des moyens et des ressources suffisantes pour accomplir les missions importantes. Ainsi, ils sont tous persuadés que, malgré la disparition d'Arthur Andersen, l'un des plus grands cabinets du monde, la taille et la réputation sont toujours considérées comme les attributs de la qualité de l'audit. C'est la taille qui permet notamment la rotation systématique des auditeurs, l'acquisition d'expérience par la détention d'un portefeuille diversifié.

Les compétences techniques des auditeurs sont aussi considérées importantes selon les répondants des deux enquêtes. Les deux populations sont d'accord sur le fait que les compétences sont d'abord les connaissances et la maîtrise des normes et de la réglementation. Les deux échantillons considèrent également l'indépendance du CAC comme un attribut fondamentale de la qualité de l'audit. Il doit non seulement conserver une attitude d'esprit indépendante lui permettant d'effectuer sa mission avec intégrité et objectivité, mais aussi être libre de tout lien réel qui pourrait porter préjudice à cette intégrité et objectivité.

Mais si pour les auditeurs à distance, les compétences se manifestent également par le respect des procédures d'audit et par l'adaptation de la méthodologie et des méthodes de travail au terrain, pour les superviseurs, elles se reflètent plutôt dans le professionnalisme des auditeurs et la bonne approche du système d'information de l'entreprise cliente.

Selon les superviseurs, un cabinet performant est avant tout un cabinet qui dispose des moyens lui permettant d'effectuer un audit de qualité, qui possède une culture d'entreprise forte et une formalisation claire de ses valeurs. Comme dans toutes les entreprises de services professionnels le capital immatériel s'avère être important, les CAC indiquent en effet que l'une des ressources essentielles du cabinet d'audit est le capital humain. Leurs performances peuvent donc être évaluées par des indicateurs orientés vers le développement des ressources

humaines. Le processus d'audit est considéré également comme un élément important de la performance.

Néanmoins, les honoraires élevés versés aux CAC peuvent influencer leurs indépendances. De ce fait, l'obligation de publier les honoraires versés aux CAC au titre de leurs missions d'audit s'avère être une solution optimale ayant pour but d'augmenter l'indépendance des auditeurs. Le montant des honoraires publiés permet notamment de mesurer l'éventuelle dépendance financière des auditeurs par rapport à leurs clients. De plus, la prestation conjointe de missions de conseil par les auditeurs peut apparaître comme une entrave à l'indépendance d'opinion de ces derniers. La publication des honoraires d'audit permet donc aux destinataires de l'information comptable et financière de se forger une opinion sur l'indépendance des auditeurs et plus largement sur la qualité des états financiers des entreprises concernées. Aux Etats-Unis, la publication des honoraires d'audit est instituée pour les sociétés cotées, à partir de 2001. L'objectif affiché par cette réglementation est le suivant : « donner aux investisseurs des informations sur la relation entre une entreprise et son auditeur ».

En effet, les déterminants de la qualité de l'audit et les indicateurs d'évaluation retenus dans le cadre de cette recherche doctorale sont quelque peu réducteurs.

De plus, cette recherche ne résout pas la problématique d'endogénéité des déterminants de la qualité de l'audit. Dans ce sens, comme le soulignent Antle et al. (2006), il existe une relation simultanée entre les honoraires d'audit et les honoraires non-audit. De son côté, Lawrence et al. (2011) soulèvent la question de l'effet des fondamentaux des entreprises sur la qualité de l'audit.

Encore, afin de mieux étudier la qualité de l'audit, les futures recherches sur celle-ci pourront la considérer comme un système constitué de sous-systèmes. Ainsi, parmi les sous-systèmes de la qualité de l'audit, nous pouvons citer les déterminants liés aux caractéristiques des cabinets d'audit, tels que la compétence et l'indépendance. Ces deux sous-systèmes, considérés comme pertinents dans l'évaluation du degré de qualité de l'audit, sont, à notre avis, les plus influencés par les autres déterminants. De façon plus spécifique, comme la compétence et l'indépendance demeurent difficilement observables par quiconque (DeAngelo 1981), et selon Arnett et Danos (1979) l'écart entre l'indépendance réelle et l'indépendance

perçue de l'audit, est une question philosophique, nous suggérons aux futures recherches d'examiner la qualité de l'audit transversalement à d'autres disciplines.

Afin de développer le sujet de notre recherche, il serait important de faire une étude benchmark entre les cabinets en France et ceux au Maroc, pour en ressortir avec des convergences et divergences et les analyser.

Recommandations :

La qualité d'audit est un concept que tous les intervenants dans le domaine d'audit (comité d'audit et actionnaires, régulateurs étatiques, instituts professionnels, universitaires et chercheurs) essaient de maîtriser et ce pour l'importance cruciale que l'audit détient de plus surtout après les scandales financiers et les mutations réglementaires. Les cabinets d'audit s'intéressent d'une manière très particulière à la qualité d'audit : c'est la qualité de leurs livrables et leurs services. Le marché d'audit légal est un marché qui connaît une concurrence cruciale surtout entre les Big Four. C'est pour cette raison que chacun des géants d'audit essaie d'innover en techniques informatiques, en formation et en méthodologie pour convaincre davantage les actionnaires pour le désigner comme mandataire.

Certains cabinets, comme Deloitte France, a commencé à externaliser ses services, d'où la création de Deloitte Nearshore à Casablanca, filiale à 100% de Deloitte France et qui traite des dossiers français.

Notre travail nous a permis de déterminer les facteurs impactant la qualité d'audit dans un contexte d'externalisation, qui sont comme suit :

- Profil des auditeurs
- Image du cabinet
- Processus d'audit
- Portefeuille client

Deloitte Nearshore, et tout autre cabinet ayant le même type d'activité est appelé donc à mettre en place certaines actions afin d'améliorer et de porter un impact positif sur les déterminants de cette qualité. Nous proposons donc :

Politique RH :

- La méthode de recrutement est presque semblable aux différents cabinets membres des réseaux des big Four. Les nouveaux recrues sont généralement sélectionnés à partir des stagiaires. Ainsi, il est à rappeler que pour qu'un stagiaire soit admis, il doit passer par trois à 4 phases : Une présélection sur la base du CV, un entretien téléphonique (facultatif), un test écrit et deux entretiens oraux.

Durant le stage, le stagiaire est considéré comme un auditeur junior, avec les mêmes responsabilités et la même charge de travail. Cette rigueur de sélection permet de choisir des profils compétents. Cette politique de recrutement doit être maintenue, car elle permet une transparence dans le processus de recrutement, tout en aboutissant à choisir les meilleurs.

Ainsi, Deloitte Nearshore comme l'ensemble des cabinets Deloitte France met en place un portefeuille de formations présentielles et de e-learning pour l'ensemble de ses collaborateurs. Cet apprentissage permet aux auditeurs d'améliorer leurs connaissances métier, de s'adapter aux nouvelles réglementations et de bénéficier des séances de développement personnel. Toutefois, il est à recommander :

- D'adapter l'offre de formations aux besoins exprimés des collaborateurs.
- De proposer les formations hors saison fiscale : le métier d'audit est connu par une surchargabilité sur les mois de clôture et de préparation aux assemblées générales des sociétés, il faut éviter le fait de planifier des formations durant cette période allant de janvier jusqu'à mai.
- La récompense doit être en fonction du nombre de missions travaillées, le nombre d'heures travaillées hors volume prévu par le contrat et selon le feedback des auditeurs en contact en France.
- Dans un métier aussi technique et critique comme l'audit légal, les responsables d'activité doivent donner une grande importance à l'atmosphère du travail et le climat social : Mise en place de certaines actions comme le kick off pour annoncer le début de la saison, les activités de teambuildings, des sorties, des repas collectifs... et toute activité pouvant apaiser le stress et améliorer la qualité du climat social.

Méthodologie d'audit :

Les outils informatiques ou encore « les techniques d'audit assisté par ordinateur » sont de plus en plus utilisés par les cabinets d'audit. Ils permettent une meilleure économie de temps

et un meilleur échantillonnage des opérations à tester. Les méthodologies d'audit commencent à se baser sur ses techniques là afin de déterminer les opérations détenant un risque et les zones à risques. Nous recommandons donc à améliorer l'usage des technologies et des logiciels mais non pas au détriment du jugement professionnel de l'auditeur. Les cabinets visent à unifier les travaux et les conclusions, mais cela ne doit pas compromettre le travail de l'auditeur considéré comme expert, compétent et autonome. Il sera préférable de mettre en place des cercles de qualité afin que les auditeurs (sénior et managers surtout) puissent proposer les phases et la nature des travaux par rapport auxquels ils jugent l'introduction des TIC comme nécessaire.

Politique client :

C'est le volet satisfaction des clients qui détient une importance cruciale surtout pour pouvoir renouveler le mandat avec l'entité auditée. Le cabinet d'audit doit remplir toutes les obligations relatives aux délais et aux natures de travaux et à la détection de toute irrégularité.

Réputation du cabinet :

La réputation du cabinet reste une notion très vague qui couvre une multitude de volets. La réputation du cabinet est bâtie en premier lieu par son niveau d'expertise et sa capacité et aptitude à détecter toute irrégularité. Elle est bâtie également par sa responsabilité sociétale surtout par rapport à certaines notions comme l'égalité et la parité femme/homme au travail, la transparence, la création continue d'emplois, le soutien des journées de recherche... La réputation d'un cabinet est également impactée par la qualité de son climat social et par le comportement de tous les collaborateurs au cours de mission et lorsqu'ils prennent contact avec le client.

La responsabilité des associés reste très importante et primordiale. L'associé est la première personne responsable de la concrétisation de la stratégie internationale/nationale de la firme au niveau de son cabinet. Il est également responsable de tous les livrables, les rapports et les opinions prononcées par rapport aux comptes audités. C'est pour cela, que nous recommandons que les associés doivent donner un intérêt à l'ensemble des éléments cités au cours de la discussion des résultats et au cours de nos recommandations.

Conclusion:

Comme nous l'avons évoqué dans l'introduction, les pratiques financières, comme toutes les pratiques professionnelles, ne sont pas à l'abri des aléas. Leur mise à l'épreuve de la réalité du marché, a abouti à des accidents qui, de par leur ampleur, sont amenés à former des lignes de ruptures dans l'histoire du développement dialectique des théories et des pratiques financières et de leurs principes. Nous pensons à ce propos que se sont ces périodes de crise qui font progresser la théorie et la pratique financière afin qu'elles puissent accompagner pertinemment le développement grandissant des marchés et garantir efficacement les intérêts des diverses parties prenantes de l'entreprise et de l'économie en général, car elles exigent des mesures d'équilibration.

L'objectif de cette recherche était l'examen de l'impact de certains attributs, dans un contexte d'externalisation, sur la qualité de l'audit.

Notre recherche présente la vision de la performance des cabinets d'audit légal. Cette analyse réalisée auprès de 30 collaborateurs au sein de Deloitte Nearshore.

L'indépendance, la compétence et la réputation du cabinet, sont des attributs de la qualité fortement exigés par les auditeurs.

L'étude de la qualité de l'audit est un concept qui intéresse encore plusieurs chercheurs et plusieurs professionnels et groupements professionnels et ce, suite à l'ampleur que détient l'audit légal.

Ainsi, nous proposons à développer d'autres recherches afin d'étudier l'impact de nouveaux déterminants de la qualité d'audit dans un contexte d'externalisation : le co-commissariat aux comptes (Piot et Janin 2007), le Partner review (Matsumura et Tucker 1995) et autres.

Références :

- ☞ Antle, R. (1982). The auditor as an economic agent. Journal of Accounting Research.
- ☞ Ball, R., and P. Brown. (1968). An empirical evaluation of accounting income numbers. Journal of Accounting Research.
- ☞ Behn, B. K., Jong-Hag Choi, and T. Kang. 2008. Audit quality and properties of analyst earnings forecasts. The Accounting Review.

- ☞ Bhagat, S., and B. Bolton. 2008. Corporate governance and firm performance. *Journal of Corporate Finance*.
- ☞ Botosan, C. A. 1997. Disclosure level and the cost of equity capital. *The Accounting Review*.
- ☞ Casta, JF., Mikol, A., (1999). Vingt ans d'audit : de la révision des comptes aux activités multiservices.
- ☞ Carey, P., Simnett, R. 2006. Audit partner tenure and audit quality. *The Accounting Review*.
- ☞ 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*
- ☞ Charreaux, G., (1997). *Le Gouvernement des Entreprises - Corporate Governance - Theories et Faits*, Economica, collection « Recherche en gestion ».
- ☞ Chemangui, M., (2004). Conceptualisation et validation d'une échelle de mesure de la qualité des travaux d'audit externe et interne, Thèse de Doctorat, Université de Franche Comté.
- ☞ Davis, L., Ricchiute, D., Trompeter, G. 1993. Audit Effort, Audit Fees, and the Provision of Non- Audit Services to Audit Client. *The Accounting Review*.
- ☞ DeAngelo, L.E., (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*.
- ☞ DeFond, M., Zhang, J., (2014). A Review of Archival Auditing Research. *Journal of Accounting and Economics*.
- ☞ Ebondo Wa Mandzila, E. 2006. Une approche par l'audit et le contrôle interne.
- ☞ EdosaAronmwan e Al, Audit Firm Reputation and Audit Quality, *European Journal of Business and Management*, 5(7), 66-75.
- ☞ Flint, D., (1988), *Philosophy and Principles of Auditing*, Macmillan Education.
- ☞ Frankel, R., Johnson, M., Nelson, K. 2002. The relation between auditors' fees for non-audit services and earnings management. *The Accounting Review*.
- ☞ Geiger, M., Raghunandan, K. 2002. Auditor tenure and audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*.
- ☞ Guedas, F. 2007. Le modèle français de l'audit des comptes s'exporte.

- ☞ Herrbach, O., (2000). Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique. Thèse de doctorat en Sciences de gestion.
- ☞ Hottegindre, G., Lesage, C. 2009. Un mauvais auditeur : dépendant et/ou Incompétent ? Etude exploratoire des causes de condamnations des commissaires aux comptes en France
- ☞ Huffman, K., Vernoy, M., Williams, B., Vernoy, J., (1991). Psychology in Action.
- ☞ Jensen, M., Meckling, W., (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structures. Journal of Financial Economics.
- ☞ Klapper, L. F., and I. Love. 2004. Corporate governance, investor protection, and performance in emerging markets. Journal of Corporate Finance.
- ☞ Krishnamoorthy, G. (2002). A multistage approach to external auditors' evaluation of the internal audit function. Auditing : a Journal of Practice and Theory.
- ☞ Lee, T., Stone, M., (1995). Competence and independence: the congenial twins of auditing Journal of Business, Finance and Accounting.
- ☞ Manita, R, Chemangui, M., (2007). Les approches d'évaluation et les indicateurs de mesure de la qualité d'audit : une revue critique. Congrès international de l'AFC : Comptabilité et environnement.
- ☞ Mautz, R. K., Sharaf, H.A., (1961). The Philosophy of Auditing. American Accounting Association Monograph No. 6. Sarasota, FL: American Accounting Association.
- ☞ Moore, G, Ronen, J (1990). « External audit and asymmetric information », Auditing: a Journal of Practice and Theory.
- ☞ Merton, R. C. 1987. A simple model of capital market equilibrium with incomplete information. The journal of Finance.
- ☞ Pochet, C, (1998). Inefficacité des mécanismes de contrôle managérial : le rôle de l'information comptable dans le gouvernement de l'entreprise.
- ☞ Richard, C. (2000). *Contribution à l'analyse de la qualité du processus d'audit : Le rôle de la relation entre directeur financier et le commissaire aux comptes.*

- ☞ Schatt, A, Gonthier-Besacier, N (2007). Consequences of Expanded Audit Reports: Evidence from the Justifications of Assessments in France. A Journal of Practice & Theory.