

La réputation des cabinets d'audit : Une perception des parties prenantes dans un contexte faiblement institutionnalisé

NDASSI YEPGNOU Joseph¹, FOKA TAGNE Alain Gilles², ATEUMO EDITH CHRISTIANE Grac³,
ARABO YAYA⁴

Laboratoire de Recherche en Economie et Management (LAREMA), Université de Dschang, Dschang, Cameroun.

¹Docteur en Science de Gestion, Université de Dschang, Cameroun

²Enseignant-chercheur à la Faculté des Sciences Economiques et de gestion, Université de Dschang, Cameroun

³Enseignant-chercheur à la Faculté des Sciences Economiques et de gestion, Université de Garoua, Cameroun

⁴Enseignant-chercheur à la Faculté des Sciences Economiques et de gestion, Université de Garoua Cameroun.

¹ ndassijoseph@yahoo.com

² alainfoka58@yahoo.fr

³ chrisgrace2005@yahoo.fr

⁴ babo42007@yahoo.fr

Résumé — La réputation fait partie intégrante des objectifs à court et long termes des cabinets d'audit, sa perception par les parties prenantes ne fait pas l'unanimité dans le monde professionnel et académique. C'est dans cette optique que le présent papier vise à apporter, au-delà des critères déjà présents dans la littérature, d'autres susceptibles de mieux afficher la perception de la réputation des cabinets d'audit par les parties prenantes, évoluant dans un environnement faiblement institutionnalisé. Une démarche qualitative de 20 entretiens semi-directifs, conduit auprès des préparateurs des comptes et des officiers des prêts tous implantés au Cameroun permet d'atteindre les objectifs visés. Le traitement des matériaux collectés par l'analyse thématique, apporte plusieurs contributions significatives à la littérature. Il ressort des analyses que : le professionnalisme, la satisfaction du client, l'éthique, le rôle facilitateur dans

la recherche du financement, l'aptitude du cabinet à respecter le délai dans l'émission du rapport d'audit, sont appréciés prioritairement ; mais leurs points de vue sont nuancés sur d'autres critères (réductions des charges fiscales et qualité de l'audit).

Mots-clés— Réputation, Cabinets d'audit, Parties prenantes, Théories des ressources.

Abstract— Reputation is an integral part of the short and long term objectives of audit firms, its perception by stakeholders is not unanimous in the professional and academic world. It is in this perspective that this paper aims to provide, beyond the criteria already present in the literature, others likely to better display the perception of reputation of audit firms by stakeholders, evolving in a weakly institutionalized environment. A qualitative approach of 20 semi-structured interviews, conducted with account preparers and loan officers, all established in Cameroon, makes it possible to achieve the targeted objectives. The treatment of the materials collected by the thematic analysis, bring several significant contribution to the literature. It emerges from the analyses that: professionalism, client satisfaction, ethics, the role of facilitator in the search for financing, the ability of the firm to meet the deadline in the issuance of the audit report are assessed as a priority, but their points of view are nuanced on other criteria (reduction in tax burdens and audit quality).

Keywords— Reputation, Audit firms, Stakeholders, Resource theory.

INTRODUCTION

Les actifs incorporels, dont la propriété intellectuelle ou la marque de commerce, représentent une part très importante de la valeur d'une organisation. Les récents sondages menés dans le milieu des affaires ont révélé que la réputation est considérée comme un actif précieux (Broye, 2001). D'autres auteurs lui confèrent un caractère unique permettant à une firme de surclasser la concurrence et obtenir un écart de performance par rapport au marché (Bessiere et schatt, 2010). Pour certains, c'est un actif permettant à une organisation de vendre un service ou un produit à contenu identiques à une valeur ajoutée très élevée. Du moins, la réputation du cabinet d'audit reste vague et diffuse dans l'esprit de plusieurs parties prenantes surtout dans un environnement faiblement institutionnalisé comme le Cameroun.

Si l'on part du fait que les scandales financiers survenus dans les entreprises emblématiques depuis l'affaire d'ENRON, et plus récemment la condamnation de l'un des géants des cabinets d'audit en 2014 au USA, pour manque d'indépendance ont conduit à une remise en question de la crédibilité dont jouissaient les cabinets d'audit (Hanko, 2018). Dans le même rôle, la sommation du 19 au 23 juillet 2013 du contrôle supérieur de l'Etat du Cameroun (CONSUPE) à l'endroit du cabinet KPMG, à rembourser au trésor public des fonds jugés injustement perçus dans l'exercice de leur mission d'audit dans les comptes de la SONARA, nous emmène à nous questionner sur la réputation des cabinets d'audit. Le cas de la BICEC au Cameroun pour un détournement important, en complicité avec les dirigeants ; la SODECOTON pour manque d'indépendance et plusieurs fautes de gestion retracent les insuffisances relatives

à la certification des états financiers inexacts par certains cabinets d'audit réputés. La corruption et l'augmentation des entreprises présentant les états financiers fallacieux ont conduit au lancement de « L'OPERATION EPERVIER¹ » et à l'arrestation de plusieurs commanditaires. La méfiance désormais règne entre les entreprises et les cabinets d'audit. Pour rétablir la confiance, les nouvelles règles ont été édictées, il s'agit de la loi Sabarne Oxley,(2002) au Etats-Unis, la lois sur la Sécurité Financière (LSF) en France en (2003), la King act en Afrique du sud et la révision de l'acte uniforme OHADA en 2017 au Cameroun apparaissent tout d'abord comme un cadre propice de gestion des risques et de préventions des fraudes dans les organisations, ensuite comme un outil de renforcement de l'indépendance de l'auditeur et de la réputation des cabinets d'audit, puis comme moyen de protéger l'intérêt des parties prenantes, et enfin l'instauration du marché de l'audit unique plus mondialisé et transparente (Djoutsa et Foka,2014).

En tout état de cause, l'examen de la littérature montre que, les entreprises qui doivent relever le défi de compétitivité nationale et internationale ont besoin que leurs comptes soient audités par un cabinet sérieux et compétent, c'est-à-dire un cabinet qui a une bonne réputation (Piot, 2000 ; Bessiere et Schatt, 2010). Malgré les différents avantages qu'offre la réputation en termes de rente économique, sa perception et sa mesure n'est pas entendue équitablement dans plusieurs études. Steinger (2008) l'apprécie par le bien être des employés, tandis que Vu (2008) la perçoit par la satisfaction du client. Van Caneghem (2004) par contre la définit à la marque du cabinet, contrairement à Deis et Girous (1992) qui l'identifie au nombre de client du cabinet. Cette diversité de perception n'inclut pas la qualité de l'audit, à l'exception de Mc Nair (1991), Herrbach (2000) dans le contexte français. C'est au rang de ce trait distinctif et exclusif que s'inscrit notre recherche comme complément à la littérature.

Dans le cadre de cette communication, la réputation est à construire, elle doit tenir compte de la compétence et de l'indépendance des commissaires aux comptes, mais de la gestion du cabinet comme étant celle d'un organisme rentable. La construction de cette réputation sera réalisée à partir de la vision qu'en ont les préparateurs des comptes et les officiers des prêts, parties prenantes des cabinets d'audit. Du coup, nous nous interrogeons de savoir comment les parties prenantes perçoivent-ils la réputation des cabinets d'audit dans un contexte faiblement institutionnalisé ?

De l'analyse précédente, il ressort qu'au Cameroun, un niveau plus élevé d'implication des experts comptables à la production d'une information de qualité s'est matérialisé par la tenue de deux importants congrès² essentiellement fondés sur l'information financière (Djongoue, 2015) . L'intérêt manifesté par l'ONNECA sur le plan national relatif à ces congrès est donc venu d'avantage renforcer l'intérêt que nous portons sur la réputation des cabinets comme un indicateur de la qualité en contexte camerounais. L'objectif de ce papier est de comprendre en quoi la réputation des cabinets d'audit est d'une utilité particulière pour les parties prenantes.

¹Cette opération nommée « opération épervier » a été lancée sous l'impulsion de l'ex premier ministre Inoni Ephraïm en 2004, et surtout sous la pression des bailleurs des fonds internationaux. Cet organe est

placé sous l'autorité de la police judiciaire, car ces dernières décennies, plusieurs ministres, Directeurs généraux des entreprises publiques et parapubliques ont été incarcérés.

² Le 7ème congrès de l'ordre national des experts comptables du Cameroun (ONECCA), tenu le 30 Mai 2008 à Yaoundé sous le thème « la chaîne de valeur de l'information financière, issue des états financiers ». Puis le 8ème congrès de l'ONECCA, tenu le 7 juin 2010 dans la même capitale politique sous le thème « La démarche qualité de la profession comptable libérale : vecteur de crédibilité des informations financières »

Pour apporter un éclairage à notre préoccupation centrale, cette communication s'articulera autour de trois points essentiels à savoir : Le premier présentera l'environnement théorique de l'étude portant sur les spécificités des cabinets d'audit, leurs réputations et les théories fondatrices. Le second décrira le protocole méthodologique adopté, et nous terminerons par une discussion des résultats.

I. L'ENVIRONNEMENT THEORIQUE DE L'ETUDE

Il s'agit ici de rappeler au préalable les spécificités des cabinets d'audit, de revisiter le concept de réputation selon les travaux antérieurs, puis faire un tour d'horizon sur les théories mobilisées dans cette communication.

1-1 Spécificité du champ étudié

Les cabinets d'audit sont des institutions de conseil et de certification. Leur responsabilité est souvent engagée dans la certification et la crédibilité des comptes de leurs clients. Pour Minzberg (1990), le cabinet d'audit est une structure bureaucratique qui se traduit par un modèle très hiérarchisé, organisé et réglementé ayant à la base des tâches similaires. En tant qu'organisation économique, libérale et réglementée, les cabinets d'audit sont des représentations collectives des membres pourvus des droits leur permettant de se constituer en Ordre (Blum, 2015). Ce sont en effet des organisations qui pour la plupart bénéficient du monopole de la certification des comptes, une obligation légale pour la plupart des sociétés commerciales (Herrbach, 2000). Leur esprit collectif se matérialise par le respect du code déontologique et des normes comptables OHADA (Ndassi et al, 2019).

Toutefois, l'accès à la profession nécessite une connaissance très particulière, une compétence reconnue, acquise au moyen d'une longue formation (Tondeur, 2003 ; Champy, 2009). Cette forme d'organisation de type bureaucratique est reconnue en majorité dans les cabinets d'expertise comptables, des avocats et des conseillers fiscaux. Parallèlement à d'autres entreprises de service, les cabinets d'audit ne travaillent pas comme les entreprises traditionnelles dont la marge bénéficiaire est la plus grande priorité. Ceux-ci ont un double statut, celui de fournir les services intellectuels et celui de la crédibilité des informations comptables et financières auprès de leurs clients. De plus, ces derniers se distinguent des autres organisations par leurs caractéristiques spécifiques (Vu, 2009 ; Assane, 2011). Il s'agit de « l'intangibilité » du service qui se traduit par le fait que le service fourni aux clients est invisible, car on ne peut ni le toucher encore moins le montrer. Le service est « hétérogène », car deux clients sollicitant la même prestation n'obtiendront pas forcément le même service. Les résultats curieusement seront différents. La prestation est « impalpable », ce qui insinue qu'elle est dépourvue d'un corps ; puis « périssable » en ce sens qu'elle est consommée dès qu'elle

est produit et ne peut en aucun cas être fabriquée à l'avance comme dans le cas des entreprises classique. En outre, l'activité du cabinet n'est pas une activité ordinaire, elle assume des responsabilités spécifiques liées à la profession portant sur la nature de la relation entre le client et l'auditeur. Du moins, l'activité du cabinet d'audit est liée à la relation d'agence (Jensen et Meckling, 1976).

Pour Assane (2011), le besoin d'information constitue le premier matériel de travail pour ce type d'organisation. Bell (1973) insiste sur le fait que les entreprises classiques travaillent sur des produits transformables, tandis que les firmes d'audit travaillent avec les clients. Ce qui nécessite une ressource matérielle et intellectuelle importante. Il faut également noter que, lorsque le cabinet émet son opinion sur les états financiers, il engage sa responsabilité tant à l'égard de l'organisation qui l'a mandaté que des tiers utilisateurs du rapport d'audit. Ce qui n'est pas le cas des entreprises classiques où la vente du service n'engage pas nécessaire la responsabilité du fournisseur.

1-2-La réputation des cabinets d'audit : Un concept diversement expliqué

La réputation est un concept malléable et recouvre des éléments relativement variés, selon la position qu'occupe chaque acteur. Pour certains auteurs comme Steinger (2008), Vu (2008), elle s'identifie respectivement aux biens être des employés et à la satisfaction des clients ; tandis que d'autres l'assimilent au nombre de client acquis par le cabinet (Deis et Girous, 1992). Selon Piot (2000), la réputation du cabinet s'apprécie par la taille du marché et la qualité du service ; contrairement à Van Caneghem (2004) qui pense à la marque du cabinet. Le même constat est fait par Nathalie et Serban (2012) en France qui insistent sur toute la difficulté à définir ce terme à cause de sa grande polysémie. Pour ces derniers, la réputation d'une entreprise est un actif incorporel bâti avec le temps, représentant ainsi la valeur et la confiance accordées à l'organisation par les parties prenantes. C'est également un moyen de protéger l'organisation dans les périodes économiques difficiles et dans l'éventualité d'une crise.

A la lumière de l'approche des parties prenantes de Freeman (1984), la réputation organisationnelle constitue l'ensemble des évaluations par des nombreux intervenants. Chaque partie prenante a sa propre perception de la réputation qui est fondée sur son expérience directe avec l'organisation. Selon les témoignages de nos interlocuteurs effectués d'Avril à Mai 2019, la perception de chaque intervenant est fonction de ses intérêts, de ses priorités et de ses besoins. Parler de la réputation du cabinet, c'est adopter une démarche organisationnelle, différente de l'approche individuelle prônée par la réputation des auditeurs. Mais il n'en demeure pas du moins que la réputation organisationnelle soit une fonction de la réputation de l'auditeur (Fernandez, 2003).

Dans l'approche sociologique, la réputation est « un construit social ». Pour Penderies et al (2012), un cabinet réputé est une organisation dont la performance économique et la compétitivité sont basées sur ses ressources et ses compétences. Il faut noter ici que la ressource désigne l'ensemble des éléments (capital physique, personnel) vitale capable de contribuer de manière décisive et significative à l'efficacité de l'organisation en permettant de saisir les opportunités ou de neutraliser les menaces (Vu et Causse, 2010). Cette analyse n'est pas loin de Penrose (1959) ; Barney (1991). Ces derniers posent la question de savoir qu'est-ce

qui pourraient expliquer le fait que certaines organisations soient performantes du moins réputés que d'autres sur une longue période ? Il ressort de cette analyse que ni le secteur d'activité des organisations, ni sa position sur le marché, encore moins les produits ou les services qu'elles développent n'ont aucun effet significatif sur la performance de l'organisation, sauf les ressources (tangibles et non tangibles). Ils concluent alors que les organisations les plus performantes et surtout les plus réputés sont celles qui ont une ressource importante. Dans le domaine du marketing par exemple, la réputation résulte des efforts engagés par une organisation dans le but de générer un achat et de susciter la loyauté du consommateur (Dutot, 2014). Elle augmente l'intention d'achat d'un service (Yoon, 1993), plus elle intervient aussi comme une garantie qui influence le comportement des consommateurs, et elle agit sur la confiance accordée aux nouveaux services (Boistel, 2008).

Par ailleurs, Bessiere et Schatt (2010) soulignent que, les auditeurs sont incités à se forger une bonne réputation, c'est-à-dire à faire des efforts pour détecter d'éventuelles irrégularités comptables et de les révéler sur le marché (De Angelo, 1981) sous la forme de réserves (ou de refus) de certification, parce qu'une telle stratégie est profitable à long terme. Toutefois, les investisseurs sont intéressés par le recours à des cabinets disposant une bonne réputation, parce qu'ils souhaitent baser leurs décisions sur des informations fiables et exactes même s'ils sont conscients du risque de manipulation par les dirigeants. Cet argument est soutenu par Broye (2006) selon lequel les entreprises qui présentent les états certifiés par une firme d'audit jouissant d'une notoriété sont moins fortement sous-évaluées par les investisseurs au détriment des autres entreprises de même niveau. On peut comprendre à partir de ces différents témoignages que la réputation du cabinet est un indicateur de qualité.

Si tel est le cas, il n'en demeure pas moins que ces avantages soient aussi des sources de problèmes pour plusieurs observateurs. D'après Bessiere et Schatt (2010), l'émission d'opinion négative sur les comptes est coûteuse pour les cabinets à court terme puisqu'ils prennent le risque de perdre leur mandat en refusant de certifier les comptes sans réserve. Les faits stylisés observés dans différents contextes où l'activité de conseil n'est pas interdite en sont une parfaite illustration. Au Royaume-Uni, André et al (2010) constatent sur un échantillon de 337 entreprises que, les honoraires d'audit représentaient plus de 480 millions d'euros en moyenne par entreprise. Les honoraires de conseil excédaient les honoraires d'audit, puisqu'ils s'élèvent de 580 millions d'euros. Par ailleurs sur le marché suisse, Schatt et al (2009) ont remarqué que les honoraires totaux s'élevaient à 376 millions de francs suisse sur un échantillon de 93 entreprises. Soit une moyenne de 4 millions par entreprise. Une lecture transversale de ces chiffres confirme l'idée selon laquelle la perte d'un client est synonyme d'un manque à gagner important pour les cabinets d'audit. Ce qui peut emmener le cabinet à mettre en péril sa notoriété.

Au regard des analyses précédentes, il ressort pour certains observateurs que la demande d'un auditeur ayant investi massivement dans une bonne réputation constitue une valeur ajoutée pour les actionnaires, tandis que d'autre y voient un handicap. Quel que soit le courant retenu, la réputation n'est pas un concept statique, elle change constamment et varie selon son utilisateur.

1-3-Les théories mobilisées

Plusieurs courants théoriques récents placent la réputation au cœur de leur développement. Il s'agit de la théorie des parties prenantes et des ressources.

1-3-1. La théorie des parties prenantes

La théorie des parties prenantes (PP) repose sur deux postulats. Le premier formulé par Freeman (1984), stipule que l'organisation a des relations avec plusieurs groupes qui subissent les activités de l'entreprise. Le second, défendu par Clarkson (1994), Donaldson et Preston (1995), stipule que les intérêts des parties prenantes ont une valeur intrinsèque et aucun intérêt n'est sensé dominer les autres. La mission du vérificateur des comptes se situe donc au centre des intérêts des parties prenantes, pour garantir la qualité du service et surtout la notoriété, indispensable à l'utilité décisionnelle des anticipations d'investissement par les actionnaires. On peut donc comprendre que les parties prenantes ayant une influence sur le comportement éthique des auditeurs constituées en association (ONECCA, IFAC) permettent non seulement de protéger les intérêts des entités, mais la réputation des cabinets d'audit. Elle passe par l'encadrement des variables d'indépendance de l'auditeur telles que, l'incompatibilité fonctionnelle, l'incompatibilité d'exploitation, et le contrôle des rémunérations des auditeurs en fonction des difficultés des cas à traiter (Minko, 2017). L'idée fondamentale est que la firme d'audit ne peut négliger ses parties prenantes. Il existerait un contrat social entre la firme d'audit et les parties prenantes, contrat constitué par l'acceptation des valeurs et attentes de la société (Boistel, 2008). La firme d'audit doit en permanence justifier de l'utilité de ses contrôles dans les états financiers à la société par la réduction des multiples scandales, sans quoi le contrat sera rompu (Sangue-Fotso, 2015). Le rôle de la réputation est alors fondamental pour montrer comment la firme d'audit tient compte des stakeholders et pour démontrer que ses pratiques ne sont pas contraires à celle-ci. Alors, il est établi dans la littérature que la recherche de cohérence entre le cabinet et les parties prenantes doit exister à plusieurs niveaux (Boistel, 2008 ; Minko, 2017). Une réputation favorable donne à la firme d'audit un avantage compétitif, dans le but de favoriser les achats des services à contenu identiques à des coûts très élevés. Elle entraîne une loyauté du public influant sur le devenir de l'organisation (Balmer, 1995). Le but ultime est de créer une image qui soit favorable aux yeux des parties prenantes.

1-3-2. La théorie des ressources comme élément d'analyse de la réputation du cabinet d'audit

Outre la théorie précédente, la théorie des ressources est importante pour l'explication de la réputation des cabinets d'audit qui découle de l'hétérogénéité des performances au sein des organisations. Penrose (1959) et Barney (1991), dans leurs différentes études posent la question de savoir qu'est-ce qui pourraient expliquer le fait que certaines organisations soient performantes du moins réputés que d'autres sur une longue période ? Il ressort de cette étude que ni le secteur d'activité des organisations, ni sa position sur le marché, encore moins les produits qu'elles développent n'ont aucun effet significatif sur la performance ou la réputation de l'organisation, sauf les ressources (tangibles et non tangibles). Ils concluent alors que les organisations les plus performantes et surtout les plus réputés sont celles qui ont une ressource importante. Cet avantage tient lieu soit de la propriété des ressources elle-même, soit de la capacité de la firme à mobiliser ces ressources en rendant difficile aux concurrents cette acquisition (Vu et Causse, 2012). On peut alors déduire de cette analyse que la ressource

désigne l'ensemble des éléments (tangibles ou intangibles) capable de contribuer de manière décisive et significative à l'efficacité de l'organisation en permettant de saisir les opportunités ou de neutraliser les menaces (Penrose, 1959). La mise en place des ressources protège la firme d'audit d'être exposée aux réactions de concurrence dès lors qu'elle aurait élaboré une asymétrie de ses ressources (Wernerfelt, 1959). Toutefois, les ressources distinctives favorisent d'une manière ou d'une autre la notoriété d'une firme d'audit dès lors qu'elles sont spécifiques. Sur ce, les organisations peuvent alors obtenir un rendement supérieur à la moyenne en tirant parti de celles-ci (Julien, 2000). C'est alors justement l'hétérogénéité des ressources qui fondent le caractère unique de chaque organisation et favorise sa réputation (Barney, 1991).

Malgré les positions divergentes, la réputation apparaît être fondamentale pour les cabinets d'audit, en ce sens qu'elle permet de se constituer et de s'approprier un certain nombre de rente. Une rente de monopole en donnant au cabinet une place particulière dans l'esprit de différentes parties prenantes en lui permettant de construire des barrières à l'entrée. Et une rente de producteur en permettant de vendre ses services à contenu identiques à une diversité de client et à des coûts très élevés. La suite de ce papier s'appesantira à faire le point sur le cadre méthodologique.

II. PROTOCOLE METHODOLOGIQUE

En partant de l'approche interprétative, la particularité de cette partie est de présenter la manière dont les matériaux ont été préparés, et structurés avant d'être analysés. Cette étape préparatoire est indispensable pour pouvoir identifier les points de vue des personnes interviewées.

2-1. Champ d'application et unité d'échantillonnage

L'environnement camerounais constitue le champ d'application de cette recherche, caractérisé par les entreprises de secteurs divers (commerciales, services, industrielles), puis les banques. Cette population a été choisie pour le simple fait qu'ils font partie des parties prenantes externes qui consomment le plus les outputs comptables des cabinets d'audit. Les résultats obtenus de ces deux groupes de population ont pratiquement mis en évidence une perception presque disparate de la réputation des cabinets d'audit. La méthode d'échantillonnage utilisée dans ce travail est la méthode par choix raisonné, car son choix se justifie par le fait que dans notre champ d'application, nous ne disposons pas de base de sondage sur les cabinets d'audit réputés.

2-2. Démarche de recueil des données

La population étudiée est constituée essentiellement des préparateurs des comptes et des officiers des prêts exerçant leurs activités au Cameroun. Pour la méthode de collecte des données, les données empiriques de notre recherche ont été recueillies grâce aux entretiens semi-directifs. Ce mode de collecte des données présente l'avantage d'être plus flexible que l'entrevue par question fermées, qui repose sur des questions prédéterminées. L'étude met en évidence vingt (20) entretiens semi-directifs effectués auprès des banquiers et préparateurs

des comptes qui constituent notre échantillon. Cette taille de 20 interviews nous a quasiment été imposée par l'homogénéité des informations collectées. Ces entretiens d'environ une heure chacun ont été effectués sur la base d'un guide d'entretien. Ils portent sur trois points essentiels : le profil du répondant et caractéristiques des entreprises, leurs perceptions sur le concept de la réputation des cabinets. Puis l'identification des facteurs déterminants la réputation. Chacune des thématiques sont accompagnées des questions spécifiques à la réputation des cabinets d'audit. Le tableau ci-dessus résume l'ensemble des personnes interviewées.

TABLEAU. 1 PROFIL ET DUREE DES PERSONNES INTERVIEWEES

Fonctions et sexe des répondants	Durée moyenne d'années d'expérience	Durée moyenne de l'interview	Représentation dans	%
<i>Chefs d'agence (tous des Hommes)</i>	12 ans	48 min	7	35
<i>Chargés des opérations comptables (hommes)</i>	2ans 6mois	30 min	2	10
<i>Chefs comptables (1 Femme et 4 Hommes)</i>	9 ans	39 min	5	25
<i>Contrôleurs financiers (Hommes)</i>	15 ans	50 min	1	5
<i>Directeur d'affaires financières</i>	15 ans	63 min	5	25
<i>Totaux des personnes interviewés lors des entretiens</i>			20	100

Source : Résultats de nos entretiens semi-directifs (2022)

S'agissant du profil des répondants et au regard de leurs fonctions, 35% des personnes représentent majoritairement les gestionnaires des comptes dans les banques, ceux-ci sont suivi des chefs comptables et directeur financier qui représentent 25%. Par contre, 10% seulement correspondent aux chargés des opérations, et 5% pour les contrôleurs financiers. Ces statistiques nous laissent croire que très peu de femmes dans les entreprises ou dans les banques occupent les postes de responsabilités soit une proportion de 10% (2/20).

Concernant le nombre d'année d'expérience, les plus expérimentés ont 15 ans d'expériences, suivi des gestionnaires des comptes (12 ans). A lorsqu'une infime partie correspond à 9 ans pour les chefs comptables, et 2ans6mois pour les chargés d'opérations. Cependant, le temps moyen mis en contribution pour les échanges avec l'interlocuteur est de 63 minutes pour les directeurs financiers, 50 minutes pour les contrôleurs financiers, 48 minutes pour les gestionnaires des comptes. Puis 39 minutes pour les chefs comptables et 30 minutes pour les chargés d'opérations comptables.

2-3. Analyse des données

La démarche d'analyse s'est faite en plusieurs temps. Tout d'abord, les entretiens ont été analysés individuellement pour identifier les thématiques, et notamment les thématiques communes à l'ensemble des entretiens. Ensuite, une analyse transversale thématique a été menée sur la base d'un codage dont l'unité choisie a été le paragraphe de sens. Enfin, une

deuxième analyse, entretien par entretien, a été effectuée pour appréhender les contradictions qui peuvent exister dans les discours des interviewés.

III. RESULTATS ET INTERPRETATIONS

La réputation du cabinet est souvent prise comme nous l'avons déjà souligné en introduction, dans une sorte de contradiction qui induit des questions d'ordre stratégique. L'objectif n'est pas d'aborder tous les cas, mais d'en sélectionner quelques-uns qui interpellent les auditeurs sur la qualité de l'audit. De ce fait, l'analyse va se faire suivant deux logiques : D'abord celles examinant le point de vu des directeurs financiers et enfin celles des officiers des prêts.

3-1. Le point de vue des préparateurs des comptes

Aux dire des directeurs financiers eux-mêmes, la réputation est une problématique réelle et préoccupante au sein de la profession, car elle dépend de la stratégie adoptée par chaque organisation. Pour l'un des interviewés « La réputation dépend de la qualité du service au client, de la pérennité de la structure, et du professionnalisme des collaborateurs... ». On peut donc comprendre que les cabinets réputés ont donc intérêt à maintenir une qualité élevée de service afin de ne pas détériorer leur notoriété. Cette démarche est cohérente avec les travaux de Broye (2001) qui préconise le fait que les cabinets réputés sont incités à maintenir un service de qualité en ce sens qu'ils souhaitent préserver leurs rentes économiques, liées à leur investissement spécifique. Du moins, un cabinet réputé renonce à toute incompatibilité et interdictions énumérées aux articles 378,697 et 700 de l'acte uniforme OHADA. A posteriori, la renommée se trouve sanctionnée par la capacité de l'auditeur à prouver qu'il à observer toutes les démarches nécessaires, pour s'assurer qu'il émettra un jugement sans complaisance. A propos, un interlocuteur réagit : « Le marché étant tellement compétitif, il revient à chaque entreprise de rechercher des stratagèmes pour pouvoir perdurer... ». En s'appuyant sur ce commentaire, la réputation apparait être aussi une barrière à l'entrée dans la mesure où l'organisation est difficilement imitable. Elle est difficile à dupliquer puisqu'elle se construit à partir du dispositifs internes de la firme comme la qualité du service et le professionnalisme (Vu et Cause,2012). Elle décourage les concurrents quand une position dure est adoptée, et joue le rôle du signal sur le marché.

Par ailleurs, le succès d'un cabinet d'audit de nos jours dépend non seulement des règles du jeu économique, mais aussi de la référence à des valeurs supérieures telle que l'honnêteté, le respect des autres et la solidarité (Sangué-Fotso, 2015). Un manager nous relate les faits suivants : « Le sérieux, un travail bien fait, les échanges avec les clients constituent une notoriété du cabinet d'audit ». Les traits de caractère comme l'intégrité, la qualité du travail effectué, et l'interaction entre l'auditeur et le directeur financier sont mentionnés comme les éléments étant nécessaire à la réalisation d'un audit de qualité. On peut toute de même noter que, malgré cette réputation, un comportement manifeste des clients sur le travail fourni est

évoqué : « Je ne suis pas du tout satisfait de leur travail en ce sens que, ce qui est déclaré dans le rapport est toutes autres choses. Ce qui engendre un peu de doute sur la qualité de leurs travaux ... ».

De façon plus marginale, la satisfaction du client par rapport au service rendu joue un rôle prépondérant dans le développement de la réputation des firmes d'audit. Un chef comptable souligne que « ..., selon ma casquette de directeur financier, les cabinets d'audit nous permettent de rendre nos états financiers plus propres, sincères, et fiables. Nous sommes satisfaits du fait que la qualité du travail des cabinets permet d'améliorer nos rémunérations et faire plus de recrutement dans nos entreprises ». Ce raisonnement conduit donc à considérer qu'un audit de qualité déclenche une satisfaction de l'audité. Sur ce, la relation entre la qualité du service et la satisfaction du client apparaît comme réflexible, c'est-à-dire fonctionnant en deux sens (Cerutti et Richard, 2008). A cela s'ajoute la faite qu'il existe une forme de reconnaissance mutuelle et d'identification entre le cabinet et son client. Comme le souligne un directeur financier : « Oui ! Nous sommes satisfaits, si c'était le contraire, on n'aurait pas pu continuer avec ce cabinet ». Pour de mieux en mieux améliorer sa réputation, la firme d'audit a donc intérêt à maintenir une qualité élevée de service, afin de ne pas détériorer son capital réputationnel. Aux yeux des clients, la satisfaction doit être le miroir de la compétence et celui d'un travail bien fait. Sur ce, l'interviewé estime avoir procéder aux échanges fructueux avec le cabinet, dans le but d'atteindre son objectif. « Je pense qu'il est du devoir du client de procéder aux échanges avec son auditeur enfin de produire une information de bonne qualité... ». Ceci laisse croire que lorsque les informations sont de bonne qualité, les investisseurs ne courent aucun risque de voir leurs mises menacées.

Loin d'être une préoccupation majeure pour le développement socio-économique, la notoriété d'une firme d'audit est directement liée à son environnement, sa culture et le temps. Le dépouillement des entretiens montre que le respect des délais dans le dépôt des rapports, le gain de temps, la promptitude et les échanges avec leurs clients sont des éléments qui construisent la réputation du cabinet d'audit. Mais les observations de l'un de nos interviewés s'attèle à la réduction des impôts « le projet recherché est l'accompagnement dans nos activités et la réduction des charges fiscales ». La réputation du cabinet d'audit serait alors la résultante de sa capacité à réduire des anomalies dans les états financiers, enfin que le client puisse payer le moins d'impôt. Il ressort de cette analyse que les cabinets d'audit réputés veillent toujours à dénoncer des irrégularités constatées. Pour certains observateurs, le recours à un cabinet d'audit réputé est un moyen d'améliorer la productivité des entreprises. Mr (E) souligne que « ..., le recours à un cabinet connu est dans le but d'améliorer la performance de l'entreprise et d'être plus compétitifs comme tous les autres, c'est ça le projet ». Dès lors, il faut tout de même noter que cette perception de la notion de réputation, ne laisse pas les banquiers indifférents.

3-2. Le point de vue des officiers des prêts

Etant donné que, l'environnement camerounais et en particulier les entreprises font face à des nombreux problèmes de financement, le recours à un cabinet d'audit réputé peut être une solution adéquate pour l'obtention d'un crédit bancaire longtemps relevés par les nombreux travaux (Kenfack, 2016 ; Piot, 2000). En s'appuyant sur les commentaires de l'un nos répondants, il relate ceci « si par exemple vous êtes endetté et que vous sollicitez un emprunt

à la banque, dans ce cas il faut choisir une personne qui vous aidera dans ce sens et surtout connu de tous et expérimenté ». L'endettement incite le dirigeant, qui se voit menacé par la perte de sa rémunération et ses avantages en natures, à adopter une gestion efficace et plus conformes aux intérêts de tous les partenaires de l'entreprise. Dans de telles circonstances, une bonne réputation d'un cabinet d'audit est fortement recommandée et bénéfique, afin d'arbitrer entre la pertinence des choix comptables et la fiabilité des informations fournis aux créanciers (Piot, 2005). En tout cas, si l'endettement permet de discipliner les dirigeants, et donc de réguler les comportements opportunistes des dirigeants, les exigences de ces derniers envers l'auditeur pourraient s'avérer moins importante. Pour cela, bon nombres de nos interlocuteurs accordent de l'importance plus à la qualité du travail et la disponibilité du cabinet. « Le travail bien fait, du sérieux et surtout son expérience sont des éléments de réponse à la qualité du service ».

De façon spécifique, Mr. «C» rétorque « pour vérifier la fiabilité de ces rapports du moins sur la forme et le fond, on se rassure si les principes comptables sont conformes aux principes en vigueur, si les états financiers ne comportent pas d'erreur, si elles reflètent la réalité économique de l'entreprise, si le commissaire aux comptes est d'accord avec les choix comptables opérés par les dirigeants, et surtout si le commissaire aux comptes accepte la responsabilité des états financiers, et si la viabilité de l'entreprise n'est pas remise en cause, malgré tous ces détails, nous faisons une descente sur le terrain pour nous rassurer de l'effectivité de l'information ». Dans ce cas, les banquiers ont une bonne connaissance du métier de l'auditeur et de leur rôle dans la société, mais reste toujours méfiant des informations qui leur ont été données.

Mais les contradictions très représentatives montrent que la recherche du financement par les entreprises n'explique pas nécessairement la réputation du cabinet d'audit. Les raisons évoquées par les banquiers sont dû au fait que les états financiers certifiés par certains cabinets, sont dans la plupart des cas de nature douteuse et ne reflète pas l'image réelle de l'entreprise. A ce sujet, un banquier réagit : « Le bilan certifié a les mêmes valeurs que les bilans non certifiés, ce qui ne nous permet pas d'octroyer un crédit conséquent aux entreprises ». Dans la même configuration des faits, Mr. « K » ajoute « nous faisons des visites en entreprise pour s'assurer de la réalité des informations qui nous a été produites, de peur de se faire duper ». En réalité, cette vision est très réductrice et ne rend pas compte de la richesse de l'audit, pourtant les officiers de prêts souhaitent disposer d'une certaine confiance sur la sincérité des états financiers présentés, enfin de prendre une décision d'octroi de crédit. Toutefois, ce constat doit être nuancé en ce sens que les entreprises qui présentent des comptes certifiés par des cabinets jouissant d'une bonne réputation sont moins fortement sous-évaluées que les autres entreprises (Broye,2006). Tel qu'indiqué par Mr. « A » gestionnaire des comptes « La réputation est dans ta relation avec les autres, ton comportement. Des fois ça peut être à la gueule du client, il y a des idées mal fondées juste parce que tu as traîné avec quelqu'un du cabinet mal apprécié. Par exemple si je suis avec une personne mal appréciée on va m'assimiler à elle ». A partir de ce témoignage, on peut donc comprendre que le simple fait d'offrir à ses clients un service de qualité, permet de tisser les relations de confiance avec ceux-ci et par conséquent constituent un avantage concurrentiel, pour se faire une place de renom sur le marché de l'audit. Du moins, l'esprit de cette confiance se traduit par une très grande satisfaction au travail et aux professionnalismes de l'auditeur. Cependant, nous avons relevé d'autre paramètre

cachés derrière le rôle de la réputation. « Ta réputation crée un a priori avec les gens avec qui tu travailles, avec qui tu aimerais travailler [...] ça crée un a priori avec les gens du cabinet mais à l'extérieur aussi » (Mr.C).

De façon générale, bon nombre des officiers des prêts estiment que pour pouvoir développer son activité, dans un environnement hautement compétitif, les entreprises ont intérêt à développer plusieurs stratagèmes pour améliorer leurs chiffres d'affaires. Mr (A) souligne ceci « Bon, bon, le marché étant tellement compétitif, il revient à chaque entreprise de rechercher des stratagèmes pour pouvoir perdurer. Ceci passe par l'amélioration de son chiffre d'affaires et de son activité. Raison pour laquelle il est important de passer au crible d'un cabinet d'audit connu ». Finalement, la réputation du cabinet d'audit s'appréhende au creuset de l'équilibre financier des entreprises.

3-3. Le point de vu des préparateurs des comptes comparés à celui des officiers prêts

Au détriment des analyses effectuées, il y ressort qu'au Cameroun, les variables liées à la profession d'audit et la variable de contexte favorisent significativement la réputation des cabinets d'audit. Plus spécifiquement, la réputation d'un cabinet d'audit s'amoindrit lorsque l'engagement de l'auditeur lors de sa mission, est en déphasage avec les normes et règles comptables, et également lorsque la qualité des apports dans la comptabilité du client n'est pas satisfaisante. A contrario, Elle est d'autant plus importante chez les auditeurs qui ont un professionnalisme et aptes à satisfaire leurs clients ou à améliorer leurs performances. Toutefois, elle est plus significative pour les auditeurs qui ont capitalisés leurs cours d'éthique, qui facilitent l'octroi des financements à leurs clients par le biais de la qualité des comptes, et entre autre respecte le délai dans l'émission du rapport d'audit. Suivant cette réflexion, un jugement éthique pas uniquement à se conformer aux lois et normes, il s'agit d'un construit social faisant intervenir d'autres paramètres comme les valeurs, les principes universels et les finalités des organisations. Dès lors, le ci-dessous en fait une synthèse de ces résultats.

TABEAU. 2 LA PERCEPTION DES PARTIES PRENANTES EN MATIERE DE REPUTATION DES CABINETS D'AUDIT

Parties prenantes	Comparaison des points de Vu	critères
Officiers des prêts ou banquiers et préparateurs des comptes des entreprises	Similitudes	Professionalisme des collaborateurs
		La satisfaction des clients
		Améliorer la performance des entreprises auditées
		L'éthique
		Rôle facilitateur dans la recherche de financement
		l'aptitude du cabinet à respecter le délai dans l'émission du rapport d'audit
		La réduction des charges fiscales
		La qualité des apports dans la comptabilité des clients

	Divergences	<table border="1"> <tr> <td data-bbox="901 277 1394 353">Perspective de croissance de l'activité de l'entreprise</td> </tr> <tr> <td data-bbox="901 353 1394 430">Conformité des règles comptables et normes</td> </tr> </table>	Perspective de croissance de l'activité de l'entreprise	Conformité des règles comptables et normes
Perspective de croissance de l'activité de l'entreprise				
Conformité des règles comptables et normes				

Source : Entretien semi-directif (2021)

CONCLUSION

Cet article avait pour objet d'appréhender la perception que se font les parties prenantes de la réputation des cabinets d'audit. Les entretiens menés auprès des officiers des prêts et des préparateurs des comptes révèlent une complexité dans la perception de la réputation des cabinets d'audit en contexte camerounais, mais à des fourchettes de temps bien différenciés. Dans cette recherche, le point de vue des préparateurs des comptes a été ensuite comparé à celui des banquiers, tel que mis en évidence dans le tableau précédent. Il ressort de ce résultat que les préparateurs des comptes et les banquiers ont des points de vue qui ne sont pas éloignés, du moins dans les priorités, puisqu'ils accordent tous deux une importance à des critères tels que : le professionnalisme, la satisfaction du client, l'amélioration de la performance des entreprises, l'éthique, le rôle facilitateur dans la recherche du financement et la capacité du cabinet à respecter le délai dans le dépôt du rapport d'audit. Leur proximité explique sans doute le même point de vue. Il n'en demeure pas moins que chaque partie à sa propre vision, les officiers de prêts attachent de l'importance à la qualité des audits et à la conformité des règles comptables. Le préparateur des comptes quant à lui est sensible à la réduction des charges fiscales et perspective de croissance de l'activité de l'entreprise.

En tout état de cause, les résultats de cette recherche ont permis de donner un contenu à la notion de réputation, afin de faire évoluer les connaissances dans ce domaine. Les critères qualitatifs déjà relevés dans la littérature, sont enrichis par d'autres permettant de redonner un contenu à cette notion dans un contexte marqué par la faillite de la normalisation. Ce qui conforte bien le caractère multiforme de cette notion.

Au-delà de ces résultats pertinents, nous mettons ainsi le doigt sur la difficulté d'effectuer des comparaisons sur le concept de réputation des cabinets d'audit, telles que perçues par les banquiers et les préparateurs des comptes. Il serait alors judicieux de poursuivre cette recherche auprès des autres partenaires (inspecteurs des impôts), à destination des cabinets d'audit afin de prendre en compte la perception réelle des principales parties prenantes.

RÉFÉRENCES

- ASSANE N. 2011, La perception de la performance dans les cabinets d'expertise comptable, Le Contrôle de Gestion des Activités de Service ; Université de Nantes
- BARNEY J.1991, Strategic factor market: expectation, luck, and business strategy, Management Science, (42), pp.1231-1241.
- BESSIERE V. et SCHATT A.2010, L'investissement dans la réputation par les auditeurs et les analystes financiers, Revue Française de Gestion, 207 (8), pp.169-180.

- BLUM B.2015, L'innovation comme levier de performance durable dans la profession comptable libérale en France. Finance, conservatoire nationale des arts et métiers. CNAM. Thèse de Doctorat.
- BOISTEL P. 2008, la réputation d'entreprise : un impact majeur sur les ressources de l'entreprise » Management et Avenir, 3 (17), pp.9-25.
- BROYE G. 2001, Choix des cabinets d'audit et évaluations des titres introduits au second marché, Comptabilité-Contrôle-Audit,7(2), PP-105-124.
- CHAMPY F. (2009), Nouvelle théorie sociologique des professions ; presse universitaire de France. PUF.
- DEANGELO L. E. 1981a, Auditor size and audit quality, Journal of Accounting and Economics, 2(2) pp.183-189.
- DEIS D. R. et GIROUX G. A. 1992, Determinants of audit quality in public sector, The Accounting Review, 3(67) PP, 462-479.
- DJONGOUE G. (2015), Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes, Gestion et Management, thèse de Doctorat, Université de Bordeaux.
- DJOUTSA L.W. et FOKA T. G. A. 2014, Le comportement des audités : quel effet sur la qualité du service rendu par les cabinets d'audits au Cameroun ? Revue Gestion des Organisations,PP, 93-103.
- DONALSON T. et PRESTON L.1995, The stakeholder theory of corporation: Concepts, evidences and implications, academy of management review, 20, PP, 65-91.
- DUTOT V. 2014, Réputation et e-réputation, deux notions différentes, La revue des marques, 88, PP, 28-30.
- FERNANDEZ A. 2003, Les nouveaux tableaux de bord des managers, édition d'organisation.
- FREEMAN R. E. 1984, Strategic management: a stakeholder approach, Pitman Publishing
- HANKO O. 2018, La prédiction de la qualité de l'audit en contexte camerounais : l'identification des variables fondamentales, Thèse de doctorat en science de gestion, Université de Douala (Cameroun)
- HERRBACH O. 2000, Le comportement au travail des collaborateurs de cabinet financier : Une approche par le contrat psychologique, Thèse de Doctorat, Université des sciences sociales. Toulouse
- JENSEN M.C. et MECKLING W. H. 1976, Theory of the firm, managerial behavior, agency cost and ownership structure, Journal of Financial Economie, (3), PP.305-360.
- MC NAIR C. J. 1991, Proper compromises: The management control dilemma in public accounting and its impact on auditor behavior, Accounting Organization and Society, Vol 16, (7)PP.635-653.
- MINKO F. G. 2017, L'indépendance de l'auditeur : Déterminants révélés par les entretiens semi-directifs auprès des auditeurs du Cameroun, AFC- 2ème JEACC,PP.1-19.
- MINTZBERG H. (1990), Voyage au centre des organisations, Paris : Edition d'organisation
- NATHALIE M. W et SERBAN T.2012, la réputation de votre entreprise, est ce que votre actif le plus stratégique est en danger ? Centre interuniversitaire de recherche et d'organisation (CIRANO).
- NDASSI Y. J, ANANGA O. A. et ATEUMO E. C. G. 2019, Les déterminants de la performance des cabinets d'audit : une étude empirique du cas du Cameroun, Global Journal of Management and Business Research : Accounting and Auditing, 19,(1),PP :34-47.

- PENROSE E. 1959, The theory of the growth of the firm, oxford university press, uk
- PIOT C. 2000, Relations d'agence, opportunités de croissance et notoriété de l'auditeur externe : une étude empirique du marché français, 21e Congrès de l'Association Française de Comptabilité (AFC).
- SANGUE FOTSO R. 2015, Qualité de l'audit et réduction des scandales financiers en contexte camerounais, Revue de Management Stratégique, 1(2) PP :1-17
- STEINGER S. 2017, Au Cœur des cabinets d'audit et de conseil. De distinction à la soumission, France, paris, 286p
- TONDEUR H. 2003, Les déterminants de la qualité de la mission des commissaires aux comptes. Enjeux pour l'audit. Comptabilité et le Contrôle de Gestion, consulté à l'adresse <https://halshs.archive-ouvertes>.
- VU V.H, 2008, Les dimensions de la performance des cabinets d'audit légal-the performance dimensions of legal audit firms, La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit. Strasbourg, France