Global Journals LaTeX JournalKaleidoscope™
Artificial Intelligence formulated this projection for compatibility purposes from the original article published at Global Journals. However, this technology is currently in beta. *Therefore, kindly ignore odd layouts, missed formulae, text, tables, or figures.*

The Views of Auditors and Accountants on the Quality of Services Rendered by Auditing Firms in the Context of Cameroon

Leopold Djoutsa Wamba,

Received: 9 December 2018 Accepted: 31 December 2018 Published: 15 January 2019

Abstract

This study seeks to highlight the opinions of auditors and company accountants on the quality of auditing in Cameroon. The independence and competence of auditors are considered as the only objective criteria in the analysis. Classification analysis through the method of k-means and the test of comparison of means through the students test are applied to survey data on 60 auditing firms and 68 accountants. We find that the quality of auditing in Cameroon is poor. The views of auditors and the audited are the same given that the difference in their perceptions of the quality of auditing is insignificant.

Index terms— quality of auditing, competence, independence, stakeholders, method of k-means.

1 Introduction

Pour apprécier la qualité d'audit dans le cadre de cette étude, on va s'intéresser essentiellement à l'approche indirecte pour la simple raison que l'approche directe effectuée à travers le processus d'audit est beaucoup plus adoptés dans le cadre d'un audit mené par le comité d'audit qui est un organe

2 Motsclés:

The Views of Auditors and Accountants on the Quality of Services Rendered by Auditing Firms in the Context of Cameroon es études en audit s'inscrivent généralement dans le cadre de la théorie de l'agence (Jensen et Meckling, 1976) qui constitue le fondement légitime de la mission l'auditeur (Bertin, 2001). Ce cadre d'analyse permet de fournir un certain nombre d'explications à la mission de certification des comptes et pose certains problèmes dont les principales conséquences sont l'asymétrie d'information, qui se L traduit par la sélection adverse et le risque de hasard moral, que Williamson (1994) définit comme étant respectivement l'opportunisme « ex ante » et l'opportunisme « ex post ». Pour remédier à ce problème d'asymétrie informationnelle, on a recours aux professionnels de la comptabilité. Ils ont pour mission de garantir la sincérité et l'image fidèle des états financiers annuels. De plus, selon Causse et Vu (2010), les auditeurs participent à la bonne gestion de l'entreprise en rendant plus fiable et plus transparente, la qualité du reporting financier produit auprès des utilisateurs.

Cela n'est possible que si ces professionnels du contrôle remplissent les critères de compétence et d'indépendance. Mais face à la difficulté d'apprécier directement la qualité du service rendu par les professionnels de la comptabilité, les études se sont focalisées sur une approche indirecte, c'est-à-dire sur les qualités de l'auditeur mesurées à travers leurs compétences et leur indépendance. Pour pallier à cette difficulté d'appréciation de la qualité d'audit, plusieurs chercheurs (Pigé, 2003;Chemangui, 2004;Manita et Pigé, 2006;Manita et Chemangui, 2007;Manita, 2009) ont plaidé pour un dépassement des approches indirectes d'évaluation de la qualité d'audit en vue d'une réorientation de l'analyse de la qualité du processus d'audit. Ceux-ci estiment que les composantes traditionnelles de la qualité d'audit restent jusqu'à lors trop simplistes pour être crédibles. En effet, elles sont sujettes à certains risques courant au sein de l'entreprise, tels que la sélection adverse et la dépendance envers les dirigeants. Les auteurs suggèrent également que l'évaluation de ce processus doit être effectuée par le comité d'audit, étant donné son accès privilégié à l'information et à la place centrale qu'il occupe dans le processus de contrôle. interne à l'entreprise et aussi du fait que certains critères identifiés pour expliquer les différentes

approches dans les pays développés ne peuvent tous être pertinents dans un environnement en développement, surtout en raison de la vétusté du système et des institutions et de l'absence d'un marché financier performant.

Toutefois, lorsqu'il s'agit d'apprécier la qualité d'audit auprès des parties prenantes, il faut distinguer le point de vue des auditeurs de celui des audités. On note donc que parmi les « stakeholders » importants 1 Bien que les conditions d'accès à la profession d'expert-comptable au Cameroun soient réglementées, on note tout de même que ces conditions présentent des limites. Ces limites des textes de l'OHADA portent essentiellement sur les critères de mesure de la compétence et de l'indépendance de l'auditeur. En effet, le seul profil reconnu par les textes en Afrique Subsaharienne plus précisément au Cameroun est l'inscription au tableau de l'Ordre National des Experts comptables (ONECCA). A ce sujet, il ressort des interviews effectués par Ammar (2006) auprès des experts comptables que le diplôme est le résultat d'un travail scientifique très important, seulement son obtention ne constitue pas l'ultime étape de la démarche vers « la compétence de l'auditeur». Car les experts comptables interviewés mentionnent qu'il n y a pas de relation entre le diplôme et la compétence. En effet, le diplôme donne seulement l'autorisation d'exercer la profession et constitue plutôt une présomption de compétence. En plus, lorsqu'on observe les fautes de gestion on peut citer les auditeurs externes, les actionnaires, les dirigeants, les membres du conseil d'administration, l'auditeur interne et bien d'autres. Etant donné que chaque « stakeholders » peut certainement avoir une perception différente de la qualité, nous nous intéressons à l'avis des cabinets d'audit et des préparateurs des états financiers qui peuvent être considérés comme des parties prenantes privilégiées. relevées par le Contrôle Supérieur de l'Etat (CONSUPE) en 2014 pour les périodes allant de 2007 à 2010 concernant le dossier de travail de certains cabinets d'audit de la société SONARA on est en droit de s'interroger sur le profil de certains auditeurs au Cameroun. Dans le même ordre d'idées, on note que la mise sur pieds des dispositifs juridiques de l'OHADA visant à protéger la profession de commissaires aux comptes à travers les incompatibilités, les interdictions et les limitations sont certes nécessaires mais ne garantissent pas leur indépendance. A titre illustratif, nous avons le cas de la SODECOTON 3

3 II.

Les Critères D'appréciation de la Qualité D'audit : Une Revue de la Littérature où le cabinet d'audit fournissait d'autres services (assistance fiscale, administration des formations en contrôle de gestion et fiscalité) en dehors de l'audit des comptes. Vu sur cet angle, l'indépendance de l'auditeur peut être remise en question. De plus, 98% des mandats des auditeurs au Cameroun découlent des recommandations (Minko, 2017) Pour Gandja (2014), les auditeurs externes doivent posséder des connaissances, une formation, une qualification et une expérience suffisantes pour mener à bien un audit financier. S'agissant **??**e Causse et Ebondo Wa Mandzila (2015), la formation constitue d'une part, un axe prioritaire important d'amélioration de la qualité de l'activité de l'audit et se situe à deux niveaux, celui des CAC en activité et celui de la formation initiale. D'autre part, la formation tout au long de la vie du CAC est devenue un devoir lui permettant de se doter de la capacité de détection des irrégularités, qui sont susceptibles d'entacher la sincérité et la régularité des documents émis.

Pour Bouaziz (2008), la profession de CAC est une des professions qui nécessitent un ensemble de compétences. Pour lui, un CAC est compétent lorsqu'il sait agir dans un contexte particulier, c'est-à-dire, lorsqu'il utilise d'une façon appropriée ses « savoirs », « savoir-faire» et « savoir être ». Selon Chemangui (2004), la probabilité pour l'auditeur de détecter les anomalies éventuelles dans les états financiers de l'entreprise dépend largement des moyens qu'il met en oeuvre et de la compétence « globale » des auditeurs qui vont réaliser les travaux. L'approche d'audit reste une démarche flexible entre les mains des auditeurs pour détecter les anomalies au niveau des comptes de l'entreprise avec un "risque de non détection" plus ou moins important selon le modèle d'audit mis en place (approche d'audit globale, approche d'audit par les risques, ...).

On peut donc relever que de nombreuses recherches se sont penchées sur la méthodologie d'audit plus particulièrement sur l'approche par les risques. Selon Adam (1989), par exemple, cette approche fournit à l'auditeur un moyen commode pour articuler les étapes de sa mission. Pour Bennecib (2004), pour être compétent il ne suffit pas d'avoir satisfait aux exigences de connaissance, produit de l'éducation, il faut également être assuré de l'acquisition d'une expertise, ou connaissance empirique, par rapport à la complexité de la société à contrôler. Par ailleurs, si on se fie aux travaux de Chemangui (2004) (Richard, 2001;Colasse, 2003et Gandja, 2014) dont les travaux permettent de conclure que la compétence de l'auditeur est collective, car elle nécessite la collaboration de plusieurs entités. Plus explicitement, la variable client constitue une variable alternative. La taille de l'audité et sa santé financière sont alors potentiellement des critères explicatifs de la qualité de l'audit (Knapp, 1985).

Des signaux d'incompétence des auditeurs ont été mis en évidence dans la littérature. Pour certains auteurs, un auditeur serait incompétent s'il manque d'expérience (Bazerman et al., 1997), s'il emploie les méthodes et les procédures d'audit inadaptées (Sikka et al., 1998), s'il manque de formation continue (Hottegindre et Lésage, 2007 ;Djongoué, 2007), s'il manque de ressources humaines (Djongoué, 2007), ou encore s'il a subi la pression sur les budgets temps et/ou coût, à la suite de la baisse des honoraires (Rhode, 1978 ;Lightner et al., 1982 ;Malone et Roberts, 1996). Pareillement, il ressort des travaux de Djoutsa et Foka (2014) qu'un auditeur serait incompétent s'il ne respecte pas les étapes du processus d'audit ainsi que le chronogramme d'intervention lors des différentes missions. De même, différents auteurs ont étudier les attributs de la qualité en audit auprès des auditeurs (Mock et Samet, 1982; **??**utton et Lampe, 1990;Tondeur, 2003), des préparateurs et des utilisateurs des états financiers (Carcello et al., 1992 Hay et al., (2008). Pour certains auteurs, il faudra s'appuyer sur la personnalité de l'auditeur et ses caractéristiques professionnelles (Kelly et Margheim, 1990), sur le contrôle de la

qualité d'audit et des procédures de révision (Margheim et Pany, 1986 ;Djongoué, 2007 ;Sangué-Fotso, 2015) et sur la structure de la firme d'audit (Malone et Roberts, 1996). et aux pressions de conflits d'intérêts. Prat dit Hauret (2003), définit l'indépendance comme la capacité de l'auditeur à révéler les anomalies et à exprimer son opinion en toute liberté. Ce processus n'étant pas observable par les tiers, Lee (1993) et Richard (2003) estiment qu'il est délicat de donner un sens opérationnel à ce qui est essentiellement un état d'esprit, dans une situation dans laquelle l'auditeur est intellectuellement distant du bénéficiaire de son indépendance.

Par ailleurs, on note que si les auditeurs doivent toujours être mentalement indépendants, ils doivent également le montrer aux tiers extérieurs: on parle d'indépendance d'apparence (Richard, 2003). Elle souligne la perception de cette notion par les utilisateurs c'est-à-dire les actionnaires, les investisseurs et plus généralement le marché financier (Mautz et Sharaf, 1961;Wolnizer, 1987). Selon Prat dit Hauret (2003), l'indépendance d'apparence consiste à éviter des situations ou des circonstances d'une telle importance qu'un tiers qui en aurait connaissance puisse remettre en cause l'objectivité du professionnel du contrôle. Si on se réfère aux travaux de Sharaf et Mautz (1961), l'indépendance peut se situer à trois niveaux: l'indépendance dans la programmation des travaux d'audit, c'est-à-dire que l'auditeur doit décider seul du programme d'audit à mettre en place ; l'indépendance d'investigation, ce qui nécessite une liberté de collecte et d'évaluation des données jugées significatives par l'auditeur sans aucune interférence ou manipulations par d'autres acteurs ; et enfin l'indépendance dans le reporting, qui stipule une liberté de communication des résultats des travaux de l'auditeur et de son opinion. Ces prédictions **??**e Mautz et Sharaf (1961) ont été confirmées par les travaux de Djoutsa et Foka (2014) qui sont arrivés à la conclusion qu'un auditeur indépendant est celui qui a la liberté de programmation des activités de l'audit ainsi que la liberté de communication des résultats de l'audit. Par contre, un auditeur dépendant perçoit une rémunération autre que les honoraires de la mission d'audit et offre des services autres que ceux de l'audit au même client. Cette idée rejoint les conclusions **??**e Francis et Bin (2006) qui soulignent que lorsqu'un cabinet offre d'autres services que l'audit des comptes, cela diminuent son indépendance.

Selon Tondeur (2003), l'indépendance de l'auditeur est appréhendée à travers trois indicateurs : l'indépendance financière, l'indépendance d'apparence et la réputation. L'indépendance financière et l'indépendance d'opinion sont également appréciées en fonction des montants d'honoraires perçus par les auditeurs (Audousset-Coulier, 2008). Les honoraires d'audit et de non-audit permettent de mesurer la dépendance économique d'un auditeur par rapport à un client donné. De même, il ressort des travaux d **??**Omri et Akrimi (2014) que l'interdiction de tout lien financier entre l'auditeur et l'audité ou l'interdiction de la dépendance financière a une influence positive forte sur l'indépendance de l'auditeur. En effet, pour éviter une perte d'honoraires, l'auditeur peut céder à certaines pressions exercées par le client, lequel le menace par exemple de changer de cabinet et de s'abstenir aussi à dénoncer certaines défaillances comptables. D'autres études montrent que la publication du montant des honoraires influence positivement l'indépendance perçue (Francis et Bin, 2006). Autrement dit, plus les honoraires augmentent, plus les auditeurs sont incités à fournir un service de qualité **??**Hay et La qualité d'audit est une variable polysémique ce qui justifie le recours à l'analyse de classification, par la méthode nuée dynamique.

Cette analyse de classification par la méthode nuée dynamique permet d'obtenir une typologie d'individu selon la similitude de leur réponse en des classes (ou types) homogènes et différenciées (Evrard et al., 2003). L'utilisation d'un test T à échantillon unique vise à comparer la perception des auditeurs à celle des audités.

4 IV. Résultats de L'analyse Empirique

Il est question ici de présenter les statistiques descriptives et les résultats de l'analyse de classification.

5 a) La statistique descriptive de l'étude

L'échantillon est hétérogène si l'on considère les cabinets d'audits et les entreprises auditées. Il s'agit ici, de présenter les caractéristiques de cet échantillon et la description des proxys servant à capter l'indépendance et la compétence des auditeurs selon la perception de chacun de ces acteurs.

6 i. Caractéristiques de l'échantillon

Il est question dans cette sous-section de présenter les caractéristiques des cabinets d'audit et les caractéristiques des audités enquêtés.

7 Caractéristiques des cabinets d'audit

Il s'agit ici de présenter le profil des répondants et le profil des cabinets d'audit.

8 Le profil des répondants

Concernant les auditeurs, il peut s'agir des collaborateurs qui interviennent sur le terrain mais aussi des superviseurs et des associés signataires des rapports d'audit. Les statistiques descriptives révèlent que 30% d'entre eux sont des seniors, 23,3% sont respectivement des auditeurs juniors et des chefs de mission, 5% sont des directeurs de missions et 11 sont des associés et experts comptables (soit 10% pour associés et 8,3% pour experts comptables).

En ce qui concerne le genre des répondants, la plupart d'entre eux sont des hommes (76,7%). Parmi les 60 répondants, 5% sont âgés de moins de 25 ans, 18 ont un âge compris entre 25 et 30 ans, pour un pourcentage de 30%, 24 sont âgés de 30 à 50 ans, soit 40% et 15 ont plus de 50 ans, soit 25%. La majorité des répondants de l'échantillon (98,3%) ont eu pour filière de formation dans l'enseignement supérieur la filière comptable ou de gestion. 43,3% des auditeurs interrogés ont une expérience comprise entre 5 et 10 ans, pendant que 33,3% sont suffisamment expérimentés dans ce domaine (plus que 10 ans), et 23,3% ont une expérience mineure dans ce type de missions (moins de 5 ans).

9 Le profil des cabinets d'audit

Pour ce qui est de la forme juridique du cabinet, on constate que 5% sont des Sociétés Anonymes (SA), 23,3% des Entreprises Individuelles, 1,7% des Sociétés en Nom Collectif (SNC), 1,7% des Sociétés à Action Simplifiée (SAS) et plus de la moitié de l'échantillon (68,3%) sont des Sociétés à Responsabilité Limitée (SARL). Concernant l'activité principale exercée par les cabinets, on observe que 36,7% font dans le Commissariat aux comptes, 60% dans l'Expertise comptable et seulement 3,3% dans l'Expertise judiciaire en comptabilité. Parmi ces cabinets, 43,3% sont affiliés ou appartiennent à des réseaux internationaux. On se rend aussi compte que la taille du cabinet est variable en termes d'effectif employé, car, 28,3% des cabinets d'audit emploient moins de 5 personnes, 35% emploient entre 5 et 10 salariés, 23,3% emploient entre 10 et 20 personnes et 13,3% des cabinets d'audit emploient plus de 20 salariés. Cette répartition représente le marché d'audit camerounais, où la plupart des cabinets sont de très petite taille, même comme il est dominé par un petit nombre des grands cabinets appartenant à différents réseaux internationaux. On observe également que certains cabinets emploient moins de 5 personnes, ceci se justifie par le fait que les missions d'audit ne sont pas fréquentes et lorsqu'elles le sont, les responsables des cabinets font appels à des temporaires pour effectuer la mission, et ceux-ci sont rémunérés immédiatement en fonction des tâches effectuées. Concernant l'année de création de ces différents cabinets, on observe que la plupart des cabinets interrogés ont un âge moyen sensiblement égal à 18 ans avec un minimum et un maximum égal à 2 et à 55 ans respectivement.

10 Description des caractéristiques des entreprises auditées

Il est question ici de décrire le profil des préparateurs des comptes interrogés ainsi que les caractéristiques de leur entreprise.

11 Le profil des préparateurs des comptes

Le choix des préparateurs des comptes dans cette étude (directeurs généraux, directeurs comptables et financiers, auditeurs internes et chefs comptables) se justifie par leur connaissance de l'activité d'audit et aussi parce que ce sont eux qui servent généralement de relais ou d'interlocuteur avec l'auditeur lors du déroulement de la mission d'audit. Le dépouillement des questionnaires a permis de constater que 5,9% des répondants occupent le poste de Directeur Général, 44

12 Description des proxys servant à capter l'indépendance et la compétence des auditeurs sous l'angle des cabinets d'audit

Nous allons commencer par présenter les statistiques descriptives de la compétence des auditeurs suivis de celle de leur indépendance.

13 Description des indicateurs servant à capter la compétence des auditeurs

La compétence de l'auditeur a été appréhendée à travers six (06) attributs tel qu'il ressort du tableau 2 ci-dessous. Il ressort de ce tableau que 31,7% des auditeurs interrogés n'ont jamais eu de liens particuliers avec leur client, 45% très souvent et 23,3% toujours. Dans la même logique, 21,7% des auditeurs prétendent n'avoir jamais perçu des honoraires autres que ceux de l'audit, 56,7% très souvent et 21,7% estiment avoir toujours perçu une rémunération en relation avec d'autres services que l'audit. En ce qui concerne la liberté de programmation, 51,7% affirment être libre à ce sujet, 45% très souvent et 3,3% jamais. Pour 40% des auditeurs, les résultats de l'audit sont communiqués en toute objectivité, 45% très souvent et 15% jamais. Plus de 75% de cabinets affirment avoir offert des services autres que ceux de l'audit. Ce qui justifie les honoraires supplémentaires sur les travaux autres que ceux de l'audit. Ces offres de services pourraient être réductrices de l'indépendance de l'auditeur dans la mesure où l'auditeur pourrait être juge et partie.

14 Perception de la qualité d'audit sous l'angle des préparateurs d'informations financières

Les professionnels du contrôle estiment le plus souvent connaître les critères utilisés par leurs clients dans l'évaluation de la qualité d'audit (Carcello et al., 1992). Pourtant, Bishea (1982) 5 a trouvé que les auditeurs ne

perçoivent pas correctement les attentes de leurs clients. Ainsi, il s'avère convenable d'étudier la manière donc les préparateurs d'information financière perçoivent la qualité d'audit. Pour ce faire, il a été effectué une analyse de classification non hiérarchique sur chacune des deux dimensions de la qualité d'audit à savoir : la compétence et l'indépendance de l'auditeur.

15 Analyse descriptive de la compétence des auditeurs selon les audités

Il est important de rappeler que les éléments retenus pour apprécier la qualité d'audit du point de vue des clients ou des audités sont identiques de ceux perçus par les CAC ou cabinets d'audit.

Les résultats révèlent que 73,5% des entreprises interrogées pensent que la composition de l'équipe d'audit par leur cabinet n'est pas fonction des honoraires d'audit reçus alors que 26,5% pensent le contraire. Elles affirment à 66,2% que leur auditeur a toujours besoin de leur collaboration pour mener à bien sa mission, 25% souvent, contre 8,8% qui pensent que l'auditeur n'a pas besoin de leur collaboration pour mener à bien la mission d'audit. La perception du temps par le client se rapproche un peu de celui des auditeurs. En effet, 35,3% des clients pensent que leur auditeur a besoin d'assez de temps pour mener à bien sa mission, 51,5% trouvent ce temps moyen et seulement 13 Le test de Fisher associé à cette classification montre que les deux classes sont différentes et l'écart est significatif au seuil de 1% pour deux variables (besoin d'assez de temps pour mener à bien la mission et composition de l'équipe d'audit en fonction des honoraires), au seuil de 5% pour deux variables (appartenance à un réseau international et respect des étapes du processus d'audit), au seuil de 10% pour une variable (besoin de la participation du client pour mener à bien la mission) et non significatif seulement pour une variable (respect du chronogramme d'intervention lors des missions d'audit). Ces résultats montrent que sur les 60 cabinets d'audit interrogés, 43,3% d'auditeurs semblent respecter le critère de compétence contre 56,7% qui sont plutôt assimilés à des incompétents.

16 Essai de caractérisation de l'indépendance perçue de l'auditeur

Le tableau 5 ci-dessous illustre les contributions de chaque variable via leurs modalités à la constitution des classes qui caractérisent l'indépendance de l'auditeur. Ce sont ceux qui, souvent, perçoivent des honoraires autres que celui de l'audit. Ils ont souvent la liberté de programmation des activités d'audit et de communication des résultats. Ils ont souvent les liens particuliers avec leurs clients et offrent des services autres que celui de l'audit à leurs clients. Le test de Fisher associé à cette classification montre que les deux classes sont différentes et l'écart est significatif au seuil de 1% sur l'ensemble des variables décrivant l'indépendance d'un auditeur à l'exception de « la liberté de programmation des activités de l'audit », qui affiche plutôt une différence non significative.

Year 2019 ( )

17 D

Ces résultats de l'étude montrent que sur les 60 cabinets d'audit interrogés, près de 25% d'auditeurs semblent indépendants contre 75% dépendants. Ces statistiques rejoignent les travaux de Bazerman et al., (1997), qui estiment que l'indépendance de l'auditeur vis-à-vis de son client est par nature impossible.

Au final, il ressort de cette analyse de classification que, selon la perception des auditeurs, ces derniers sont compétent à 43,3% et indépendant à 25%. Il ne reste plus qu'à vérifier si ces résultats restent confirmés lorsque c'est l'opinion des préparateurs d'informations financières qui est considérée.

ii. La qualité d'audit en contexte camerounais: le point de vue des préparateurs d'informations financières Cette sous-section vise à apprécier la compétence de l'auditeur et son indépendance tel que perçue par l'audité.

18 Appréciation de la compétence de l'auditeur par l'audité

Le tableau 6 ci-dessous illustre la classification des audités en fonction de leur point de vue au sujet de la qualité de l'audit appréhendée par la compétence de l'auditeur. Mballa et Feudjo (2016) affirment à cet effet l'existence des contrats implicites entre le commissaire aux comptes et l'équipe dirigeante. En effet, le professionnel du contrôle censé garantir la sincérité et l'image fidèle des états financiers annuels se retrouve au coeur des manipulations comptables, ceci par crainte de perdre son mandat. Ce qui conforte selon les auteurs, le déficit du contenu informationnel des états financiers de synthèse publiés au sein des entreprises au Cameroun. Ces derniers sont arrivés à la conclusion que le profil psychologique du directeur comptable de l'entreprise auditée et de l'auditeur constitue un élément explicatif important de l'option comptable choisie afin de conforter le déficit informationnel.

19 Conclusion

La problématique de cette étude était de comprendre comment les cabinets d'audit et les préparateurs des états financiers perçoivent la qualité d'audit au Cameroun. En effet, la qualité de l'audit peut varier selon les parties prenantes. C'est dans cette perspective que l'étude avait pour objectif de révéler l'opinion des auditeurs et des préparateurs des comptes des entreprises sur la qualité de services rendu par les cabinets d'audit au

Cameroun. Nous avons à cet effet, appréhendé la qualité de l'audit selon la qualité de l'auditeur (sa compétence et son indépendance). Pour apprécier cette qualité, il a fallu des données, ces données ont été obtenues par questionnaire auprès de 60 cabinets d'audit d'une part, et 68 sociétés anonymes d'autres parts. Les analyses de classification et de comparaison des moyennes à travers le test de Student qui ont été utilisée ont fait émerger plusieurs profils d'auditeurs présentant des constructions de jugements différentes. Ainsi, on a débouché sur les caractéristiques des auditeurs « compétents » et « indépendants ». Il ressort des analyses de classification que 43,3% des auditeurs de l'échantillon ont un profil de compétent du point de vue des cabinets et 47,1% selon les préparateurs des comptes. Par ailleurs, 75% des cabinets ont un profil de non indépendant au même titre que 70,6% des préparateurs des comptes. Le résultat du test de Student trouvé nous indique que les auditeurs et les audités ont sensiblement le même point de vue en ce qui concerne la perception de la qualité d'audit au Cameroun. En effet, leur différence de moyenne est non significative. La qualité d'audit étant difficilement observable, nous ne pouvons qu'avoir une perception de l'indépendance de l'auditeur, car on ne fait que juger les apparences et pourtant la vérité est beaucoup plus profonde, puisqu'il s'agit d'un état mental non observable comme l'a mentionné Mautz et Sharaf (1961). De même, la compétence de l'auditeur externe ce qui contribuera à la réduction des incompatibilités observées au sein de la profession et par conséquent à l'amélioration de la qualité de l'audit légal. En plus, le législateur OHADA gagnerait à établir les lois visant à renforcer l'indépendance des auditeurs qui semble être la dimension de la qualité de l'audit la plus affectée. [1] [2] [3] [4]

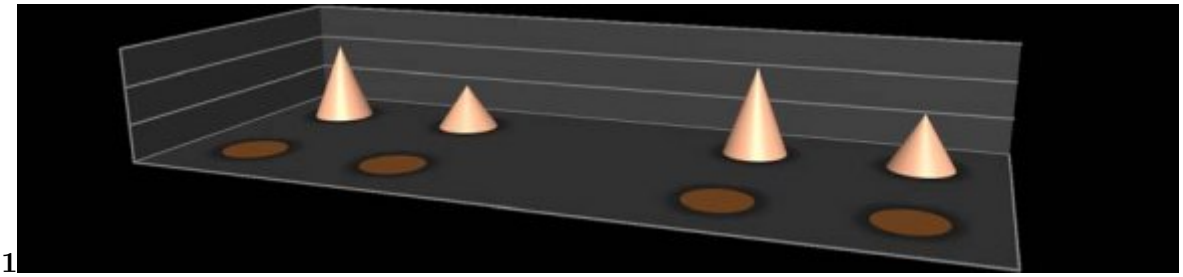

Figure 1: Figure 1 :

[1] 1 SelonClarkson (1995), il existe deux types de « stakeholders ». Les « stakeholders » primaire et secondaire. Pour lui, les premiers sont ceux dont la participation continue est incontournable au bon fonctionnement de l'entreprise. Les deuxièmes sont ceux qui ont une certaine influence sur l'entreprise, où sont affectés par son activité, mais qui ne sont pas engagés dans les transactions avec la structure, et ne sont pas essentiels à sa survie.2 La dénonciation partielle des irrégularités constatées, le non-respect des normes professionnelles, l'insuffisance dans la production des dossiers de travail, les techniques de sondage peu appropriées et l'incompétence du personnel composant l'équipe d'audit.

[2] Il s'agit d'une coupure de presse dans la revue gouvernementale « Cameroun tribune » du 15 février 2017.

[3] Il ressort des travaux deTondeur (2003) que la compétence de l'auditeur est appréciée via six indicateurs. Il s'agit du diplôme, l'expérience, la formation, la connaissance des normes, l'obtention d'éléments probants et l'appréciation du contrôle interne.

[4] Cité par Carcello et al., (1992 P. 2).

Year
2019
a) La compétence de l'auditeur : une problématique multicritère
La compétence d'un auditeur peut être définie
(comme la capacité à acquérir et évaluer des preuves sur
) lesquelles son opinion est fondée (Lee et Stone,
D
1995). Les études relatives à la compétence de l'auditeur comme indicateur de la qualité d'audit sont unanimes au sujet de son caractère multicritère. Flint (1988), précise que « les auditeurs doivent posséder des connaissances, une formation, une qualification et une expérience suffisante pour mener à bien un audit financier ». Selon Libby et Fredrick (1990), l'expérience de l'auditeur externe favorise leur capacité à détecter les défaillances, les fraudes et erreurs au sein des états financiers. Ce qui sous-tend que l'expérience présente un plus qui permet aux auditeurs externes de reconnaître les zones de risque et les probabilités importantes de présence d'erreurs significatives ou encore l'occurrence des fraudes. De même, Lee (1993) suppose qu'un auditeur est compétent s'il est « suffisamment qualifié et expérimenté pour vérifier la qualité des états financiers et ainsi l'attester auprès des actionnaires et des autres utilisateurs intéressés». Dans le même sens, pour Abdolmohammadi et Shanteau (1992), c'est la qualification et l'expérience des auditeurs qui leur permet de réaliser un travail technique sans effort, de manière fluide et intuitive en ne commettant pratiquement pas d'erreur. Ces résultats ont été également confirmés par Gandja (2014) et Causse et Ebondo Wa Mandzila (2015).

La qualité du service rendu par les auditeurs est difficilement appréciable à cause du manque de visibilité du résultat d'audit. D'après Manita et Chemangui (2007), le processus d'audit est très complexe, inobservable par les tiers et la standardisation des rapports d'audit dans le contenu et la formalisation n'offre que peu de différenciation. Pour ces auteurs, il semble difficile de détecter un audit de mauvaise qualité, si ce n'est qu'à la suite d'une faillite révélée par les médias. Aussi, il paraît difficile, voire impossible de dénombrer la quantité d'audit de mauvaise qualité qui traversent les mailles des médias.

Figure 2:

; Tondeur, 2003 4

Gonthier, 2011; Omri et Akrimi, 2014; Gandja, 2014). Dans la continuité de ces travaux, il ressort des études de Gandja (2014) que les utilisateurs des états financiers au Cameroun perçoivent la qualité des missions d'audit légal selon neufs principaux axes parmi lesquelles quatre concernent la compétence. Pour ce qui est de la compétence perçue de l'auditeur, elle est appréhendée à travers la gestion attendue de la mission; la contribution attendue du directeur de mission ; l'encadrement de l'équipe d'audit et la coopération avec la direction. On note donc que pour apprécier la réussite d'une mission d'audit, la littérature utilise des proxys étant donné que la qualité d'audit est une variable polysémique c'est-à-dire se mesurant via plusieurs critères.

Il ressortes différentes d'appréciation que l'audit est principalement un travail d'équipe. Les compétences mises en oeuvre par chaque membre varient avec la nature de la phase à laquelle il intervient, avec la nature de sa formation, avec sa position hiérarchique au sein du cabinet et avec son niveau d'expérience. Pour cette raison, on a choisi de situer l'analyse au niveau des compétences individuelles et collectives.

Toutefois, la réussite de la mission d'audit ne saurait se limiter à la capacité de l'auditeur à détecter les erreurs et anomalies significatives. Elle doit aussi s'étendre à sa capacité de révélation des anomalies identifiées, en d'autres termes à son indépendance.

b) L'indépendance de l'auditeur : une problématique multidimensionnelle

Figure 3:

III. Opérationnalisation de la Recherche Empirique: Echantillons et Données Utilisées

Cette section s'organise autour de trois rubriques. La première rubrique présente l'échantillon et la méthode de collecte des données. La deuxième rubrique traite de l'opérationnalisation des variables de

14 Allant dans le même sens, Richard (2003) et Blokdijk et al., (2006) indiquent que la taille du cabinet es

Year 2019 Volume XIX Issue I Version I Global Journal of Management and Business Research ( )

Liberté de communication des résultats de l'audit

responsabilité sociale des parties prenantes.

1- Jamais

Sharaf et Mautz (1961)

2- Souvent

3- Toujours

© 2019 Global Journals 1

*[Note: Source : Auteurs, à partir de la littérature D c)]*9

Figure 4:

2,9% des dirigeants ont pour niveau d'étude le

secondaire, 44,1% le premier cycle du supérieur et
52,9% le supérieur second cycle. 35,3% des répondants ont moins de 5 ans d'expérience, 41,2% ont entre 5 et 10 ans d'expérience, 8,8% ont entre 10 et 15 ans d'expérience et seulement 14,7% des répondants ont plus de 15 ans d'expérience. Ce qui présume une bonne connaissance de la part du répondant de l'activité de l'entreprise. Cela se justifie aussi par le fait
que 16,2% des répondants ont eu à exercer comme
auditeur en cabinet durant leur parcours professionnel.
Le profil des entreprises contrôlées
L'échantillon de cette étude révèle que
l'essentiel des entreprises interrogées (89,7%) sont des
SA avec conseil d'administration contre seulement
10,3% sans conseil d'administration. La majorité de ces
entreprises (57,4%) font partir du secteur de l'industrie,
19,1% du commerce et 23,5% font dans le service. La
plupart de ses entreprises (76,5%) ont un chiffre d'affaire supérieur à un milliard cinq cent millions de
FCFA contre seulement 23,5% qui ont un chiffre d'affaire
compris entre 1 milliard et 1 milliard cinq cent millions
de FCFA. Ce qui confirme qu'il s'agit des grandes
entreprises qui ont donc l'obligation de se faire contrôler par un ou deux commissaires aux comptes. 50% des
entreprises de l'échantillon ont entre 50 et 100
employés, 16,2% entre 100 et 150 employés, 7,4% entre
150 et 200 employés et 26,5% ont plus de 200
employés.

ii. Description des proxys servant à capter la qualité d'audit
Il s'agit ici de décrire les indicateurs permettant de capter la compétence et l'indépendance des auditeurs selon le point de vue de chaque acteur (cabinets d'audit et entreprises auditées).

Figure 5:

2

Year
2019
16
Volume
XIX
Issue
I
Version
I
( )
D
Global Journal of Management and Business Research

Variable	Indicateurs	Modalités	Effectifs	%
Compétence de l'auditeur	Il ressort de ce tableau 2 que dans 75% de cas,			
Composition de l'équipe d'a				

que le travail se fait toujours en collaboration avec leur client, 18,3% souvent et 1,7% des interrogés reçoivent difficilement l'aide de leurs clients lors d'une mission d'audit. Le temps nécessaire pour mener une mission d'audit est perçu différemment par les auditeurs, puisque 53,3%, 43,3%, 3,3% d'entre eux trouvent ce

souvent et 3,3% jamais. Pour 68,3% d chronogramme d'intervention a toujou 28,3% le font tardivement et 3,3% ne Pour les auditeurs interrogés, 43,3% a cabinet est affilié à un réseau internat qui avouent ne pas appartenir à un ré

© 2019 Global Journals 1

Figure 6: Tableau 2 :

A la lecture de ce tableau, on identifie deux types de profils d'auditeurs selon les classes: correspond aux au
Ils ont toujours besoin de la participation de leurs
clients et d'assez de temps pour mener à bien leurs
missions. La composition de leur équipe auditrice
est fonction du montant des honoraires.
? la classe 2 quant à elle correspond au profil d'un
auditeur « compétent ». Ces représentent
43,3% de l'échantillon, il s'agit de ceux dont les cabinets appartiennent à un réseau international. Ils respect
dans les travaux de De Angelo (1981b) qui estime Tableau 4: Classes que les grands cabinets d'audit « appa
1

Appartenance à un réseau International	Non
Respect des étapes du processus d'audit	Souvent Toujours
Besoin de la participation de votre client pour mener à bien votre mission	Toujours Souvent
Besoin d'assez de temps pour mener à bien votre mission	,2% trouvent ce temps suffisant. Par ailleurs, 47,1% des Toujour
Respect d'intervention lors des missions du chronogramme	entreprises interrogées pensent que leur auditeur respecte les éta
Composition de l'équipe auditrice en fonction des honoraires	Oui

Figure 7:

5

	Classes		ANOVA			
	1	2	Moyenne des carrés	ddl	F	Sig.
Perception autres que celui de l'audit des honoraires	Jamais	Souvent	11,471	1	45,789	0,000 ***
Liberté de communication des résultats de l'audit	Toujours	Souvent	16,307	1	73,070	0,000 ***
Liberté de programmation des activités d'audit	Toujours	Souvent	0,139	1	0,429	0,515
Offre d'autres services au même client	Non	Oui	4,904	1	44,818	0,000 ***
Liens particuliers avec vos / votre client (s)	Souvent	Souvent	7,966	1	18,767	0,000 ***

** : significatif au seuil de 1%
De ce tableau, il ressort deux types de profils selon les classes:
? la classe 1 correspond aux caractéristiques d'un auditeur « indépendant » qui apparait dans 25% de cas. Il s'agit en effet des auditeurs qui ont toujours la liberté de communication des résultats de leur mission et la liberté de programmation des activités d'audit. Ils n'offrent pas à leurs clients des services

[Note: autres que celui de l'audit. Ils ne perçoivent jamais de leurs clients les honoraires autres que celui de l'audit mais, ont souvent des liens particuliers avec ceux-ci. ? la classe 2, qui correspond au profil d'un auditeur « dépendant ». Ce profil apparait dans 75% de cas.]

Figure 8: Tableau 5 :

6

Year	Classes
2019	
	1
Appartenance International à unréseau	Non
Respect des étapes du processus d'audit	Jamais
Besoin de votre participation pour mener à bien sa mission	Toujours
Besoin d'assez de temps pour mener à bien sa mission	Toujours
(Respect d'intervention lors des missions du chronogramme)	Souvent
Composition de l'équipe auditrice en fonction des honoraires	Oui

*** : significatif au seuil de 1% et ** : Significatif au seuil de 5%

Il ressort de ce tableau deux types de profils d'auditeur selon les classes:

? la classe 1 présente les déterminants d'un auditeur « incompétent », qui représente 52,9% des cas étudi

? la classe 2 correspond au profil d'un auditeur « compétent » et représente 47,1% de l'échantillon. Il s'agit de ceux dont les cabinets appartiennent à un réseau international. Ils respectent toujours les

Figure 9: Tableau 6 :

pas d'Tableau 8 : Test de comparaison selon la méthode du test sur échantillon unique
Tableau 7: Description des classes chez le client par des modalités actives de l'indépendance de l'auditeur
Classes Comparaison de la perception des 1 2 auditeurs à partir de la moyenne des des carrés Comparaison

*** : significatif au seuil de 1% et ** : significatif au seuil de 5% échantillon unique Erreur Standard moyen
A la lecture de ce tableau, il ressort deux types de profils Au final, on constate d'après la figure 1 ci-

selon les classes: dessous qu'une faible proportion d'auditeurs de

l'échantillon ? La classe 1 elle correspond au profil d'un auditeur présente des caractéristiques d'indépendant et de compétent. La probabilité qu'un « dépendant » et qui apparait dans 70,6% des cas auditeur pris au hasard dans l'échantillon soit étudiés. Ce sont ceux qui, souvent, perçoivent des honoraires autres que ceux de l'audit. Ils n'ont compétent est de 0,43 avec les cabinets, et de 0,47 selon les préparateurs d'informations financières, et qu'il jamais la liberté de programmation des activités soit indépendant est de 0,25 avec les cabinets, et de d'audit et de communication des résultats. Ils ont 0,29 selon les préparateurs d'informations financières. les liens particuliers avec leurs clients et offrent des Ces résultats sont confortés par les travaux de services autres que celui de l'audit à leurs clients. Hottegindre et Lésage (2007) qui ont constaté dans leur Ce résultat rejoint les conclusions de Francis et Bin (2006) qui stipule que lorsqu'un auditeur offre d'autres services à l'entreprise ne relevant pas de l'audit des comptes, cela diminue son indépendance. ? la classe 2 correspond au profil d'un auditeur « indépendant », qui apparait dans 29,4% de cas étudiés. Il s'agit des auditeurs qui ont toujours la liberté de communication des résultats de leur mission mais dont la programmation de leurs activités dépend souvent du client. Ils n'offrent pas à leurs clients des services autres que celui de l'audit. Ils ne perçoivent jamais de leurs clients les honoraires autres que ceux relatifs à une mission d'audit mais, ont souvent des liens particuliers avec ceux-ci. Ce résultat est en accord avec les travaux de Prat dit hauret (2003) qui souligne que étude que 39,8% (45/113) des motifs de condamnation des commissaires aux comptes en France étaient dus à un problème d'incompétence et 60,2% à un problème d'indépendance. Dans la même veine, ces résultats trouvés confirment ainsi l'hypothèse de la crise de l'information comptable et financière au Cameroun. Elles confortent néanmoins les travaux de Djongoué (2007) et Sangué-Fotso (2015) qui relevaient déjà l'incompétence et la dépendance des auditeurs camerounais. Pour Djongoué (2007), les professionnels de la comptabilité au Cameroun ne se soucient pas de la démarche dans les missions de commissariat aux comptes et cela se justifie par la non ouverture des dossiers de travail, la légèreté dans la certification des comptes et la mauvaise constitution des équipes d'audit.

est significatif au seuil de 1% avec trois variables de l'indépendance d'un auditeur (liberté de communication des résultats de l'audit, offre d'autres services en dehors de l'audit au même client et liens particuliers avec les clients) ; au seuil de 5% avec une variable (« perception des honoraires autres que celui de l'audit ») et non significatif avec la variable nommée « la liberté de programmation des activités de l'audit ». Ces résultats de l'étude montrent que selon 68 entreprises interrogées, seulement 29,4% d'auditeurs semblent remplir les critères d'indépendance. iii. Appréciation de la qualité d'audit: comparaison des points de vue Les développements précédents ont permis d'avoir le point de vue des auditeurs et des audités sur la perception de la qualité d'audit. Une comparaison de leur vision s'avère donc intéressante. Bien qu'on relève plusieurs points communs entre les cabinets et les entreprises de l'échantillon en termes d'appréciation de la qualité d'audit,

[Bazerman et al. ()] , M H Bazerman , K P Morgan , G F Loewenstein . 1997.

[Sutton and Lampe ()] 'A framework for evaluating process quality for audit engagements'. S G Sutton , J C Lampe . *Accounting and Business Research* 1991. 21 (83) p. .

[Mock and Samet ()] *A Multi-attribute Model for Audit Evaluation. Actes du VI ème congrès sur l'audit de l*, T J Mock , M Samet . 1982. Université du Kansas

[Clarkson ()] 'A stakeholders framework for analyzing and evaluating corporate social performance'. M B E Clarkson . *Academic of Management Review* 1995. 20 p. .

[Piot ()] 'Agency costs and audit quality: evidence from France'. C Piot . *European Accounting Review* 2001. 10 (3) p. .

[Blokdijk et al. ()] *An analysis of cross-sectional differences in Big and Non Big public accounting firms audit programs. Auditing : A journal of practice et theory*, H Blokdijk , F Drieenhuizen , D A Simunic , M Stein . 2006. 25 p. .

[Palmrose ()] 'Analysis of auditor litigation and audit service quality'. Z V Palmrose . *Accounting Review* 1988. 63 (1) p. .

[Knapp ()] 'Audit Conflict: "an empirical study of the perceive ability of auditor to resist management pressure'. M C Knapp . *Accounting Review* 1985. 60 (2) p. .

[Prat Dit Hauret ()] 'Audit et développement moral cognitive'. C Prat Dit Hauret . *Finance-Contrôle-Stratégie* 2003. 3 p. .

[Bell et al. ()] *Audit firm tenure, non-audit services and internal assessments of audit quality. Presentation at the Katholicke*, T Bell , M Caushalli , R Knechel . 2012. Universiteit Leuven Belgium. International symposium on Auditing Research

[Gandja ()] *Audit légal et perception de la qualité des travaux dans une économie en développement. Comptabilité sans Frontières1-27*, S V Gandja . https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-00999706 2014.

[Lennox ()] 'Audit quality and auditor size: an evaluation of reputation and deep pockets hypotheses'. C S Lennox . *Journal of Business Finance and Accounting* 1999. 26 (7/8) p. .

[Carcello et al. ()] 'Audit Quality Attributes: The Perceptions of Partners, Preparers, and Financial Statement Users'. J V Carcello , R H Hermanson , N T Mcgrath . *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 1992. 11 (1) p. .

[Stettler ()] *Audit, principes et méthodes générales*, H F Stettler . 1975. Editions Publi-union.

[Colasse ()] 'Auditer une mission impossible?'. B Colasse . *Public Accounting*, 2003. 10 p. .

[Wolnizer ()] *Auditing as independent authentication*, P W Wolnizer . 1987. Sydney University Press.

[Angelo ()] 'Auditor independence, low bailing, and disclosure regulation'. De Angelo , LE . *Journal of Accounting and Economic* 1981b. 3 (2) p. .

[De Angelo ()] 'Auditor Size and Audit Quality'. L E De Angelo . *Journal of Accounting and Economic* 1981a. 3 p. .

[Francis et al. ()] 'Causes and effects of discretionary asset write-offs'. T Francis , D Hanna , L Vincent . *Journal of Accounting Research* 1996. 34 p. .

[Lee and Stone ()] 'Competence and Independence: the Congenital Twins of Auditing?'. T Lee , M Stone . *Journal of Business Finance Accounting* 1995. 22 (8) p. .

[Chemangui ()] *Conceptualisation et validation d'une échelle de mesure de la qualité des travaux d'audit externe et interne : Application selon la démarche du paradigme de Churchill*, M Chemangui . 2004. Doctorat en Sciences de gestion, Besançon : Université de Franche-Comté

[Gaddour ()] 'Contribution à l'étude des comportements dysfonctionnels des auditeurs seniors : une approche managériale (le cas Français)'. I Gaddour . *Publié dans Comptabilité sans Frontières*, 2013.

[Bennecib ()] *De l'efficacité du cocommissariat aux comptes. Doctorat en Sciences de Gestion*, F Bennecib . 2004. Université Paris IX Dauphine.

[Francis and Bin ()] 'Disclosure of fees paid to auditors and the market valuation of earnings surprises'. J R Francis , K Bin . *Review of Accounting Studies* 2006. 11 (4) p. .

[Hay et al. ()] 'Evidence of the impact of internal control and corporate governance on audit fees'. D Hay , W R Knechel , H Ling . *International Journal of Auditing* 2008. 12 p. .

[Evrard et al. ()] Y Evrard , B Pras , E Roux . *Market, Etudes et recherches en marketing, DUNOD, 3ème édition*, (Paris) 2003. 704.

[Libby and Frederick ()] 'Experience and the ability to Explain Audit Findings'. R Libby , D M Frederick . *Journal of Accounting Research* 1990. p. .

[Malone and Roberts ()] 'Factors associated with the incidence of reduced audit quality behaviours'. C F Malone , R W Roberts . *Auditing. A Journal of Practice and Theory* 1996. 15 p. .

[Bertin ()] *Faire de la recherche en audit: Bilan et perspectives. Cahier de recherche*, E Bertin . 2001. Université de Tours

[Djongoué ()] *Fiabilité de l'information comptable et gouvernance d'entreprise : une analyse de l'audit légal dans les entreprises Camerounaises. Communication au Colloque international, sur la gouvernance : quelles pratiques pour promouvoir le développement économique de l'Afrique*, G Djongoué . 2007. Lille, novembre.

[Ginglinger ()] 'L'actionnaire contrôleur'. E Ginglinger . *Revue française de Gestion* 2002. (28) p. .

[Gonthier ()] 'L'impact des changements réglementaires récents sur la qualité perçue de l'audit : une étude exploratoire auprès des préparateurs d'information financière'. N B Gonthier . *Comptabilité, économie et société* 2011. p. .

[Minko ()] *L'indépendance de l'auditeur: déterminants révélés par des entretiens semisdirectifs auprès des auditeurs au Cameroun. AFC-Afrique-2 ème JEACC*, G F Minko . 2017.

[Richard ()] 'L'indépendance de l'auditeur: pairs et manques'. C Richard . *Revue Française de Gestion* 2003. 6 (147) p. .

[Ammar (ed.) ()] *La compétence de l'auditeur comptable vue par les experts comptables. 27 ème Congrès de l'Association Francophone de*, S Ammar . Comptabilité, mai (ed.) 2006.

[Richard ()] *La compétence relationnelle de l'auditeur : du partage du savoir explicite et tacite. Les cahiers de l'audit, revue d'opinion de la CNCC*, C Richard . 2001. p. .

[Manita and Pigé ()] *La notion par les administrateurs des composantes de la qualité du processus d'audit*, R Manita , B Pigé . 2006. Association Francophone de Comptabilité.

[Causse and Vu ()] *La performance des cabinets d'audit légal : comparaison de points de vue*, G Causse , V H Vu . https://hal.archives-ouvertes.fr/hal-004795091-30 2010.

[Audousset-Coulier ()] 'La publication des honoraires d'audit par les sociétés cotées françaises: deux études de déterminants. Les déterminants du caractère volontaire de la publication des honoraires d'audit et les déterminants du montant des honoraires d'audits publiés. Doctorat en sciences de gestion'. S Audousset-Coulier . *Ecole des Hautes Etudes Commerciales de*, (Paris; Paris) 2008.

[Causse and Ebondo Wa Mandzila ()] *La qualité de l'audit légal en Afrique Francophone: constats, interrogations et voies d'amélioration*, G Causse , E Ebondo Wa Mandzila . 2015. p. . (Revue des Sciences de Gestion 3 (273-274)

[Manita ()] *La qualité du processus d'audit: une étude empirique sur le marché Tunisien. In la place de la dimension européenne dans la Comptabilité-Contrôle-Audit*, R Manita . 2009. France.

[Djoutsa Wamba and Foka Tagne ()] 'Le comportement des audités: quel effet sur la qualité de service rendu par les cabinets d'audit au Cameroun?'. L Djoutsa Wamba , A Foka Tagne . *Revue Gestion et Organisation* 2014. 6 (2) p. .

[Lee ()] T Lee . *Corporate Audit Theory*, (London) 1993. Chapman et Hall. (First edition)

[Manita and Chemangui ()] 'Les approches d'évaluation et les indicateurs de mesure de la qualité d'audit: « une revue critique'. R Manita , M Chemangui . *Actes du 28ème Congrès annuel de l'Association francophone de Comptabilité*, (s du 28ème Congrès annuel de l'Association francophone de Comptabilité) 2007.

[Sakka and Manita ()] *Les comportements de l'audité affectant la qualité de l'audit: une étude exploratoire sur le marché français*, A Sakka , R Manita . 2011. Montpellier, France. (Publié dans comptabilité, économie et société)

[Bouaziz ()] *Les compétences comportementales dans les missions de commissariat aux comptes: identification et développement. Mémoire pour l'obtention du diplôme national d'expert-comptable*, F Bouaziz . 2008. SFAX. Université du Sud

[Tondeur ()] *Les déterminants de la qualité des missions de commissariat aux comptes. Cahier de recherche*, H Tondeur . 2003. (IAE de Lille)

[Omri and Akrimi ()] 'Les facteurs d'influence de l'indépendance de l'auditeur externe: une étude exploratoire auprès des préparateurs financière tunisiens'. M A B Omri , N A Akrimi . *Revue Gestion et Organisation* 2014. 6 (2) p. .

[Foka Tagne et al. ()] 'Les honoraires incitatifs au coeur d'une réflexion sur la qualité d'audit en Afrique subsaharienne francophone'. A G Foka Tagne , J Ndassi Yepgnou , D Kamdem . *Journal of Academic Finance* 2017. 8 (1) p. .

[Ndjetcheu ()] *Mécanismes de gouvernance et pérennité des établissements de Micro finance (EMF) de 2è catégorie au Cameroun: une approche par le contrôle externe*, L Ndjetcheu . 2013. Colloque sur la Micro finance

[Bishea ()] *Opinion study for the Wisconsin institute of certified public accountants*, M Bishea . 1982. Milwaukee Wi.

[Abdolmohammadi and Shanteau ()] *Personal attributes of expert auditor. Organizational and Human Decision Processes*, M J Abdolmohammadi , J Shanteau . 1992. 2 p. .

[Mballa Atangana and Feudjo ()] *Peut-on faire confiance aux états financiers ? Le cas de 8 entreprises camerounaises*, Y V Mballa Atangana , J Feudjo . 2016. (1 ère Journée d'Etude Africaine en Comptabilité et Contrôle (JEACC) tenue à Dakar le 15 décembre)

[Flint ()] *Philosophy and Principles of Auditing*, D Flint . 1988. London: Macmillan Education.

[Margheim and Pany ()] 'Quality Control, Premature Signoff and Underreporting of Time: Some Empirical Findings'. L Margheim , K Pany . *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 1986. p. .

[Sangué-Fotso ()] 'Qualité de l'audit et réduction des scandales financiers en contexte Camerounais'. R Sangué-Fotso . *Management et de Stratégie* 2015. 2 (1) p. . (Revue de)

[Adams ()] *Risk: a Model Approach*, R Adams . 1989. p. .

[Matsumura and Tucker ()] 'Second Partner Review: An Analytical model'. E M Matsumura , R R Tucker . *Journal of Accounting Auditing and Finance* 1995. p. .

[Fama and Jensen ()] 'Separation of ownership and control'. E F Fama , M C Jensen . *Journal of Law and Economics* 1983. 26 (2) p. .

[Vafeas and Waegelein ()] 'The association between audit committee, compensation incentives, and corporate audit fees'. N Vafeas , J F Waegelein . *Review of Quantitative Finance and Accounting* 2007. 28 p. .

[Citron and Taffler ()] 'The Audit Report Under going Concern Uncertainties: an Empirical Analysis'. D B Citron , R J Taffler . *Accounting and Business Research* 1992. 88 p. .

[Goldman and Barlev (1975)] 'the auditor-firm conflict of interest-its implication for independence'. A Goldman , B Barlev . *The Accounting Review* 1975. October. 49 (4) p. .

[Williamson ()] 'The economics institution of capitalism: firms, market and relational contracting'. O Williamson . *Les institutions du capitalisme, Intereditions*, 1994. Macmillan, the Free Press.

[Shafer et al. ()] 'The effects of formals sanctions on auditor independence'. W E Shafer , R E Morris , A A Ketchand . *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 1999. 18 p. .

[Mitra et al. ()] 'The empirical relationship between ownership characteristics and audit fees'. S Mitra , D R Déis , M Hossain . *Review of Quantitative Finance and Accounting* 2007. 28 (3) p. .

[O'sullivan ()] 'The impact of board composition and ownership on audit quality: evidence from large UK companies'. N O'sullivan . *British Accounting Review* 2000. 32 p. .

[Kelley and Margheim ()] 'The impact of Time Budget Pressure, Personality and Leadership Variables on Dysfunctional Behaviour'. T Kelley , L Margheim . *Auditing. A Journal of Practice* 1990. p. .

[Sikka et al. ()] 'The impossibility of eliminating the expectations gap: some theory and evidence'. P Sikka , A Puxty , H Willmott , C Cooper . *Critical Perspectives on Accounting* 1998. 9 p. .

[Rhode ()] *The Independent Auditor's Work Environment: A Survey*, J Rhode . 1978. New York: AICPA.

[Lightner et al. ()] 'The Influence of Situational. Ethical and Expectancy Theory Variables on Accountants' Underreporting Behavior'. S M Lightner , S J Adams , K M Lightner . *Auditing, A Journal of Practice and Theory* 1982. 2 p. .

[Mautz and Sharaf ()] *The Philosophy Auditing*, R K Mautz , H A Sharaf . 1961. American Accounting Association Sarasota.

[Jensen and Meckling ()] 'Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure'. M Jensen , W Meckling . *Journal of Financial Economics* 1976. 3 p. .

[Hottegindre and Lésage ()] *Un mauvais auditeur : dépendant et/ou incompétent ? Etude exploratoire des motifs de condamnation des commissaires aux comptes en France. 28 ème Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité*, G Hottegindre , C Lésage . 2007. Poitiers. (le 25 mai)

[Pigé ()] '« Les enjeux du marché de l'audit'. B Pigé . *Revue Française de Gestion* 2003. 29 (147) p. .