

Etude de la qualité de l'audit en contexte des Pays en Développement : le cas du Cameroun

Ngassa Martin¹, Tchinda Djousseu Roméo², Aboubakar Sidiki³, Nongni Clodiane Léa⁴, Lwanga Kapwaye Michael-Gilbert⁵

1Département de Finance-Comptabilité, Faculté des Sciences Economiques et de Gestion, Université de Yaoundé 2, Cameroun, ngassa2016@yahoo.com

2Département de Finance-Comptabilité, Faculté des Sciences Economiques et de Gestion, Université de Dschang, Cameroun, romeo.t88@hahoo.com

3Institut Supérieur de Management et de l'Entrepreneuriat- Centre de recherche Entreprendre Manager et Innover en Afrique (CREMIA), E-mail : sidikibakary02@gmail.com

4Département de Finance-Comptabilité, Faculté des Sciences Economiques et de Gestion, Université de Dschang, Cameroun, clodianelea@gmail.com

5Département de Gestion, Faculté des Sciences Economiques et de Gestion, Université de Lubumbashi, République Démocratique du Congo, lwangamichael46@gmail.com

Abstract: *The objective of this study is to highlight the factors explaining audit quality of the in the context of Cameroon. Based on data collected from 30 companies through a questionnaire, the use of logistic regression was the strategy of data analysis. As a result, it emerges that the human and personal relations, the fees of the auditors, the length of service between the auditor and the auditee and the use of the joint audit office do not significantly explain audit quality. In addition, it is clear that only the change in audit team members negatively explains audit quality in the study context. These results are intended to understand that audit quality, considered a kind of "black box", is hardly noticeable.*

Keywords: audit quality, auditee, auditor, large national firm, Big 4.

Abstract: *L'objectif de cette étude est de mettre en exergue les facteurs explicatifs de la qualité de l'audit dans le contexte du Cameroun. Sur la base des données collectées auprès de 30 entreprises via un questionnaire, le recours à la régression logistique a constitué la stratégie d'analyse des données. De ce fait, il se dégage que les relations humaines et personnelles, les honoraires des auditeurs, l'ancienneté de mandat entre auditeur et auditée et le recours au co-commissariat aux comptes n'expliquent pas de manière significative la qualité de l'audit. En plus, force est de constater de seul le changement des membres de l'équipe d'audit explique suivant un procédé négatif la qualité de l'audit dans le contexte d'étude. Ces résultats destinent de comprendre que la qualité de l'audit, considérée comme une sorte de « boîte noire », est difficilement perceptible.*

Mots clés: qualité d'audit, audité, auditeur, grand cabinet national, Big 4.

1. INTRODUCTION

L'audit légal est l'un des axes de la gouvernance d'entreprise. De par l'émission d'une opinion dans son rapport d'audit, l'auditeur permet de garantir la fiabilité de l'information comptable et financière, d'atténuer l'asymétrie d'information entre les actionnaires et les dirigeants, de résoudre les conflits d'intérêt et de réduire les coûts y afférents (Dumontier et al., 2006). La qualité de cette opinion dépend à la fois de la compétence et du niveau d'indépendance de l'auditeur (De Angelo, 1981) ou peut-être, plus particulièrement, d'un juste équilibre entre les deux (Richard et Reix 2002). Suite aux scandales financiers du début du nouveau millénaire (Anderson-Enron (2001-2002) aux Etats-Unis, Parmalat (2003) en Italie, Vivendi en France (2002), et à la crise financière de 2008, la qualité de l'audit et plus particulièrement l'indépendance de l'auditeur a été plus que jamais remise en question et l'éthique est revenue au cœur des débats. Le cabinet d'audit Arthur Andersen a été accusé d'avoir fermé les yeux sur la « comptabilité créative » d'Enron et détruit des documents comptables.

Le lendemain de ces scandales se caractérise par l'instauration des lois relatives au renforcement des relations entre ces deux acteurs (audité-auditeur) dans multiples juridictions. Nous en

voulons pour preuve : la loi Sarbane-Oxley (2002) aux USA, la loi sur les Nouvelles Régulations Economiques (2001) et la loi sur la sécurité financière (2003) dans le cas de la France. Les pays de l'espace de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA) ne sont pas restés en marge de cette mouvance. En effet, les articles 898 et 899 de l'Acte uniforme relatif à la répression des infractions concernant le contrôle des sociétés, prévoient des sanctions pénales pour tout acte de nature à porter atteinte à l'indépendance et aux incompatibilités des auditeurs légaux (Baidari et al. 2017). Ce dispositif réglementaire a été renforcé dans le contexte du Cameroun par la loi n°2003/008 du 10 juillet 2003, relative à la répression des infractions contenues dans certains actes uniformes OHADA. En dépit des mesures prises sur la scène nationale camerounaise, facilitées par l'«Opération Epervier», on a assisté à la multiplication des révocations de certains dirigeants d'entreprises publiques et des arrestations des Commissaires Aux Comptes (CAC) des dites entreprises. Ce qui destine ainsi au renforcement des conclusions des travaux de différents chercheurs dans le contexte d'étude (Ndjanyou, 2001 ; Djongoué, 2007,

Ngantchou, 2008, Djoutsa et al., 2013)¹. A titre d'illustration, il convient de mentionner que les CAC du Crédit Foncier du Cameroun et de la Société Immobilière du Cameroun, ont été condamnés en 2007 pour complicité de détournement de deniers publics et de tromperie envers les utilisateurs d'informations comptables.

En dépit de ces mesures, la qualité de l'audit subsiste au cœur des débats. En effet, comment comprendre que la BICEC soit au centre d'un détournement de prêt de 50 milliards en 2016. Pourtant, les contrôles tant de la COBAC que des auditeurs font légion dans cette structure. Une fois de plus, l'auditeur légal, tiers arbitral au sein de la gouvernance d'entreprise, se trouve au cœur des manipulations. En effet, Djongoué (2007) mentionnait plutôt que l'environnement économique en Afrique et plus précisément au Cameroun se caractérise par un manque d'information. Dans le cas supposé de son existence, elle manque de fiabilité et d'exactitude. Cependant, ce qui suscite la curiosité est que ces informations sont toujours certifiées par des commissaires aux comptes. La règle des 3 et 4 bilans tels stipulés respectivement par Nganchou (2008) et Mballa et Feudjo (2016) justifient ces crises de confiance. Peut-on faire confiance aux états financiers ? Le cas de 8 entreprises camerounaises, tel est le titre de l'article scientifique de Mballa et Feudjo (2016).

L'étude de Sangue (2015) révèle que 73,85% des entreprises de l'échantillon disposent des auditeurs ayant dépassé la limite du mandat. Ce résultat confirme la longévité des auditeurs en poste et explique l'écart entre la pratique et la règle encore dans la limite prévue par la loi. Dans une étude de Kueda (2018), un interviewé martèle que « ...vous pouvez être commissaire aux comptes d'un client à vie... ». Foka et al. (2017) dans leur étude montrent que 30% des auditeurs réunis les conditions d'indépendance et 45% celles de compétence. En plus, il se dégage de Foka (2018) que la qualité de l'audit est altérée suite à une forte propension des auditeurs non compétences (57% avec les cabinets et 53% selon les audités) et non indépendant (75% avec les cabinets et 71% selon les audités). De quoi se poser la question sur la qualité de l'audit dans le contexte d'étude.

Ces situations nous amènent à nous poser la question sur la qualité de l'audit dans le contexte d'étude ainsi que les différents facteurs susceptibles d'influencer son indépendance. En effet, tout semble laisser croire que le commissaire aux comptes, dans le cadre de sa mission, fait face à différents facteurs susceptibles d'infléchir son indépendance. Cette étude vise à répondre à la question suivante : quels sont les facteurs d'influence de la qualité de l'audit au Cameroun ?

Les données de terrain ont été collectées à partir d'une enquête réalisée auprès des préparateurs de comptes via un questionnaire. Les données collectées ont été analysées en faisant recours au test de Khi-2 ainsi que la régression logistique. Dans les développements qui suivent sont

présentés successivement la revue de littérature, la méthodologie, les résultats ainsi que les discussions.

2 Etude de la qualité de l'audit : une revue de la littérature

Sur la question de la qualité de l'audit, plusieurs variantes de mesure ont été identifiées dans la littérature. On distingue à cet effet les caractéristiques propres au cabinet d'audit, à la relation auditée - auditeur, ainsi que des caractéristiques liées à l'auditée.

2.1 Le changement des membres l'équipe d'audit et la qualité d'audit

La rotation de l'auditeur, quel que soit son mode (obligatoire / volontaire) ou son objet (associé signataire / cabinet d'audit), est au cœur de débats académiques et professionnels (Hamida et Casta, 2018). La loi Sarbanes Oxley (2002) ainsi que celle de la sécurité financière (2003) ont mis en place la rotation de l'associé signataire. En effet, les régulateurs estiment que cette pratique garantit l'indépendance de l'auditeur.

Selon Raiborn et al. (2006), le contrôle des liens personnels développés entre l'auditeur et les managers constitue l'un des motifs en faveur de la rotation obligatoire des équipes d'audit. Selon ces auteurs, les nouveaux auditeurs succombent moins aux pressions de la direction. Ils détectent et signalent avec plus d'aisance les techniques comptables douteuses ou les procédures risquées. A cet effet, la qualité de l'audit sera garantie tout au long de la durée du mandat. L'étude de Cameron et al. (2005) se situe dans le même ordre d'idée. Pour ces auteurs, les investisseurs perçoivent positivement la rotation de l'auditeur car, ils considèrent ce mécanisme comme un facteur d'amélioration de l'indépendance des auditeurs et par défaut, la qualité de l'audit.

Dans la littérature, quelques conclusions supposent la diminution de la qualité de la mission après une longue durée de collaboration entre l'auditeur et son client (Kueda et Ngassa, 2019). Certaines œuvres comme celles de Myers et al. (2003) et Chi et Huang (2005) témoignent l'intérêt de la rotation. Cependant, Knapp (1991) et Ghosh et Moon (2003) estiment que la qualité de l'audit se construit avec le temps. Hamida et Casta (2018) font le constat et propose une étude méta-analytique clarifiant les origines de ces controverses. Les résultats de la méta-régression révèlent l'importance de la rotation de l'associé signataire dans la promotion de la qualité. Au vu de ce qui précède notre hypothèse se formule ainsi :

H₁ : Le changement des membres de l'équipe de l'audit a une influence sur la qualité de l'audit

2.2 les attributs liés à la relation auditeur-auditée et la qualité d'audit externe

¹ Ils ont mis en lumière le caractère peu fiable des états financiers issus de la comptabilité des entreprises.

L'étude de Kueda et Ngassa (2019) montre que les auditeurs, lors de leurs différentes interventions, tissent des relations d'amitié avec les clients. Dans certaines circonstances, les auditeurs et audités se partagent des repas au terme de la mission. Ceci dans l'optique de se séparer en « bon terme » et cultiver davantage le savoir vivre et le savoir être. Ces relations sont d'autant grandes dans la mesure où, les auditeurs ont chez leurs clients des amis ou des connaissances. Ces auteurs martèlent qu'également que ces relations sont tellement développées à telle enseigne que, lorsque le client ne retrouve pas dans l'équipe ceux ou celui il a une parfaite connaissance, il recommande au cabinet d'affecter à son dossier une personne de son choix. Ceci dans la mesure où, celui-ci dispose d'une bonne maîtrise. Car, il ne voudrait perdre du temps à répondre aux questions redondantes des nouveaux. Ce qui affiche une complicité entre les deux groupes d'acteurs. Toutes ces situations influencent négativement l'impartialité du commissaire aux comptes. Dans leurs études, Habbih (2012) et Dogui et Boiral (2013) affirmaient ces conclusions de Kueda et Ngassa (2019).

Néanmoins, Kueda et Feudjo (2019) mentionnent que les cabinets sont choisis sur des bases relationnelles. En effet, il s'agit des différentes relations existantes entre les responsables dirigeants des deux entités, y compris des affinités avec les actionnaires. Ces relations pouvant être d'ordres familial, professionnel, académique, identitaire et amical. De ce constat découle notre deuxième hypothèse.

H2 : *Les relations humaines et personnelles ont une influence sur la qualité de l'audit*

La relation entre les honoraires et la qualité de l'audit fait l'objet de controverses dans la littérature. Certains auteurs utilisent le ratio des honoraires non-audits (rapport entre les honoraires non-audits et le montant total des honoraires), et d'autres auteurs considèrent que le montant total des honoraires en valeur absolues (honoraires de non-audit et les honoraires d'audit) comme indicateur de mesure de l'indépendance de l'auditeur (Alassane, 2016).

L'étude de De Angelo (1981) montre contrairement à ce que confirment l'AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) et la SEC (The Securities and Exchange Commission), que la facturation au rabais des missions d'audit ne peut réduire l'indépendance des auditeurs, mais constitue au contraire une réaction concurrentielle en vue d'assurer des quasi-rentes futures aux auditeurs titulaires.

Il résulte des travaux de Frankel et al. (2002) que les honoraires non liés à l'audit sont positivement liés aux petites surprises de résultats et à l'amplitude des accruals discrétionnaires, tandis que les honoraires d'audit sont négativement associés aux indicateurs de gestion de résultats. Une relation négative existe entre les honoraires non-audits et la valeur des actions à la date d'annonce des honoraires. Toutefois Larcker et Richardson (2004) confirment une relation négative et significative entre leur mesure d'indépendance de l'auditeur (ratio des honoraires non-audit) et la qualité des résultats. En suite Krishnam et al. (2005) trouvent qu'en 2001, le ratio des honoraires non-audits par

rapport aux honoraires totaux et les honoraires d'audit en valeur absolue sont négativement et significativement liés aux coefficients de réponse aux bénéfiques. Ces résultats semblent suggérer que les investisseurs perçoivent les honoraires non-audits comme une mesure de l'indépendance de l'auditeur.

Dans leur étude, Foka et al., (2017) concluent que le faible montant des honoraires accordés par les chefs d'entreprises à leur auditeur est en partie responsables de la qualité de service rendu par les cabinets d'audit en Afrique subsaharienne et plus particulièrement au Cameroun. Si dans les pays occidentaux, il existe une réglementation en matière de la fixation des honoraires d'audit, en Afrique subsaharienne, la loi cadre (l'Acte Uniforme OHADA) est restée muette sur le sujet. Le montant des honoraires d'audit est laissé à la libre négociation entre les parties.

Il ressort de travaux de Kueda et Feudjo (2019) que Les honoraires jouent également un rôle déterminant dans le processus de choix d'un cabinet. Ceci en ce sens qu'ils constituent, des charges pour l'entreprise. En effet, lorsqu'un cabinet soumissionne pour un mandat, les propositions techniques et financières (honoraires) constituent les deux aspects à débat. Ainsi, lorsque les cabinets, candidats à un mandat sont tous des « Big 4 », les aspects techniques convergent, et la dissimilitude se situe au niveau des honoraires. Toujours sur la question des honoraires, certaines entreprises s'attèlent à procéder à des sondages, afin de s'assurer qu'elles ne supportent pas un taux exorbitant. Dans certaines circonstances, certaines entreprises (de petite taille) ne parviennent pas à s'offrir les services des « Big 4 » pour des raisons de coût. Par ailleurs, certains cabinets vont revoir à la baisse le montant des honoraires pour pouvoir agrandir leur portefeuille client. De ce constat découle notre troisième hypothèse.

H3 : *Les honoraires des auditeurs ont une influence sur la qualité de l'audit*

La durée du mandat est une variable significative dont l'influence peut être double. D'une part, elle peut avoir un impact négatif sur l'indépendance dans la mesure où, plus la durée s'allonge, plus il se crée une relation proche entre l'auditeur et le client (lien personnel) (Finet et al., 2005 ; Omri et al., 2009 ; Najah et Omar, 2016). D'autre part, l'ancienneté du commissariat aux comptes peut être perçue comme un avantage en termes d'expertise (Dogui et Boiral, 2013 ; Chihi, 2014). Dans la même logique, Slimene (2016) soutient qu'une dualité de forces antinomiques déterminent conjointement l'impact de la durée du mandat sur la qualité de l'audit : un effet d'apprentissage qui domine les premières années et l'effet de collusion ensuite. Dans son étude, Raghuraman (2002) constate que la probabilité d'émettre un rapport d'audit avec les réserves sur la conduite d'exploitation augmente avec l'ancienneté du mandat de l'auditeur.

Il en ressort des travaux de Omri et al (2009) qu'il existe une relation linéaire positive entre la durée de la relation d'audit et la qualité du résultat comptable et financier. Toujours dans le contexte tunisien, l'étude de Zehri (2006) fait ressortir une relation positive entre la durée du mandat de

l'audit et la gestion du résultat comptable publié. Bell et al. (2012) dans leur étude, rapportent que les auditeurs externes ne peuvent certifier les états financiers et affirmer que l'information financière est de bonne qualité sans une connaissance approfondie de l'entreprise. Cette compréhension ne peut être complète qu'après un certain nombre d'années durant lesquelles l'auditeur légal audite l'entreprise, cette situation permet à l'auditeur de discerner les anomalies et les irrégularités.

En outre Azizkhani et al. (2013) aboutissent aux résultats selon lesquels, la relation entre la durée du mandat de l'associé et le coût du capital ex-ante est non linéaire pour les associés des Non-Big 4 avant les exigences de rotation de l'associé et la rotation de l'associé est liée à un coût du capital élevé. Toutefois Foka et al. (2018) font le constat que d'une part, dans les entreprises où il y a concentration de l'actionnariat, la présence d'un auditeur appartenant à un réseau international permet d'améliorer la qualité de reporting financier et d'autre part, que l'effet croisé des honoraires d'audit et de l'ancienneté de l'auditeur avec la concentration de l'actionnariat détériore les chances d'avoir une information de qualité. Il se dégage de Kueda et Ngassa (2019) que dans 58,33% des cas de l'étude, l'ancienneté était supérieure à la durée normale d'un mandat. Cette durée longue réduit le degré de surveillance des auditeurs, et mettrait par conséquent leur indépendance en péril. De ce qui précède notre quatrième hypothèse trouve son fondement

H4 : L'ancienneté de mandat a une influence sur la qualité de l'audit.

2.3 le recours au co-commissaire aux comptes et la qualité d'audit

Les enjeux économiques et sociaux de l'audit légal ont justifié, dans la plupart des pays occidentaux, une intervention croissante du législateur en vue d'élargir la mission de l'auditeur et de renforcer son indépendance et sa compétence. Dès 1935, le législateur français impose aux sociétés anonymes faisant appel public à l'épargne de désigner au moins un commissaire aux comptes choisi sur une liste garantissant un certain niveau de compétence technique. En 1966, il réforme en profondeur le commissariat aux comptes et introduit le système du co-commissariat (joint audit) comme une « alternative aux dysfonctionnements constatés dans le contrôle des comptes et la gouvernance des grandes entreprises » (Ebondo, 2006).

Dans leur étude, Piot et Janin (2007) confirment que le co-commissariat aux comptes est perçu comme un mécanisme avantageux pour deux raisons : (1) il assure le contrôle réciproque des diligences entre les deux auditeurs (2) il renforce l'indépendance de chaque intervenant. Mais, cette perception n'est pas toujours en corrélation avec la réalité. Toutefois, ces auteurs concluent que dans le cadre de l'audit conjoint, la présence d'un Big ne fait pas la différence en termes de gestion du résultat. Autrement-dit, deux Big ne diminuent pas obligatoirement les accruals discrétionnaires par rapport à un collège composé par un Big et un non Big. Néanmoins, il renforcerait l'indépendance de chacun d'entre

eux, limitant les jeux de pouvoir et par conséquent, les effets de dominations potentielles, des audités tout spécialement.

Zerni et al. (2012) constatent que les entreprises qui choisissent volontairement l'audit conjoint possèdent un degré de conservatisme plus élevé et un niveau d'accruals discrétionnaires faible. Autrement-dit, le joint-audit (co-commissariat) contribue à l'amélioration de la qualité. Toutefois, les auteurs reconnaissent que le choix de l'audit conjoint d'une manière volontaire n'est pas aléatoire. Pour leur part, Ye et al. (2013) révèlent que le niveau de compétence est comparable entre les deux régimes (un audit simple effectué par un Big 4 versus un audit conjoint effectué par deux Big 4). Ils constatent qu'il est plus onéreux de compromettre l'indépendance des auditeurs sous le régime de l'audit conjoint. Toutefois, lorsque les entreprises n'ont pas de contraintes budgétaires, l'indépendance de l'auditeur est davantage sujette à la compromission. Dans ce cas, le joint audit n'est pas plus coûteux qu'un audit simple effectué par un Big 4. L'existence de plusieurs commissaires semble être le moyen idéal pour résister aux pressions exercées par les entreprises auditées. En effet, la relation Tripartite dans laquelle se trouve l'auditeur se révélerait être sécurisante pour lui par rapport à l'entreprise et ferait en sorte que l'auditeur évite les rapports de force pouvant exister dans une relation bipartite.

En outre Labo et al., (2016) concluent que les sociétés auditées par un collège d'auditeurs composé d'un Big 4 et d'un non-Big 4 ont tendance à comptabiliser plus des pertes de valeur (tests de dépréciation du goodwill) que celles auditées par un collège formé uniquement d'auditeurs Big 4. Et par conséquent, un collège mixte d'auditeurs (Big 4 et non-Big 4) semble être la composition optimale du collège dans la mesure où elle a des effets positifs sur la divulgation des tests de dépréciations. De ce précède notre cinquième hypothèse trouve son fondement.

H5 : Le recours au co-commissaire aux comptes influence la qualité de l'audit

3. Cadre méthodologique de l'étude

3.1 Constitution de l'échantillon

Dans le but d'étudier la qualité de l'audit, nous avons formé un échantillon de 30 entreprises. En effet, nous avons fait face à une panoplie de difficultés : le refus d'accès dans plusieurs entreprises du fait de la pandémie du COVID-19 a été notre principale difficulté ; dans certaines structures, le questionnaire était posé et il fallait attendre des jours ou un rendez-vous et donc le paroxysme était toujours sans suite favorable. Le refus de collaboration de certains dirigeants sous le fallacieux prétexte que nous allons donner les informations aux entreprises concurrentes. Ces facteurs justifient le recours à trois régions du pays (Ouest, Littoral et Centre) dans la collecte des données.

3.2 Opérationnalisation des variables

Tableau 1 : synthèses des échelles de mesure des variables

Variables	Indicateurs	Echelles	Auteurs
-----------	-------------	----------	---------

Qualité de l'audit externe	Réseau international	Dichotomique	Lin et al (2011) Zhou et Eder (2007)
	Grand cabinet national		Kueda (2018)
Le changement des membres de l'équipe d'audit	Changement des membres de l'équipe d'audit	Dichotomique	Hamida et Casta (2018)
Les relations humaines et personnelles	Relation entre dirigeant et auditeur externe	Échelle de Likert à 5 points	Omri et al., (2009) Dogui et Boiral (2013) Kueda et Ngassa (2019)
Les honoraires	les honoraires du CAC	Echelle de Likert à 3 points	Larker et Richardson (2004) Azoune et Mouhoub (2016)
L'ancienneté du mandat de l'auditeur	Durée de collaboration avec l'auditeur externe	Echelle de Likert à 5 points	Bell et al (2012) Kueda et Ngassa (2019)
Le Co-commissariat aux comptes	Disposer de deux cabinets d'audit	Dichotomique	Ye et al. (2013)

3.3 présentation du modèle d'analyse

La présente articulation est consacrée à la spécialisation théorique du modèle d'analyse. Pour analyser l'effet de l'audit externe sur la qualité de l'information financière, nous posons le modèle d'analyse ci-dessous :

$$QL-ADT = \beta_0 + \beta_i X_i + \varepsilon_i \quad i = 1, 2, \dots, 10 \quad (I)$$

Avec X_i les variables explicatives, β_i les coefficients de régression, β_0 le terme constant et ε_i le terme d'erreur. Le modèle de base de l'équation 1 sera estimé en deux sous modèles I et II.

Dans le premier modèle, il est question d'expliquer la probabilité d'appartenir à un réseau international ou Big 4 par les variables de l'audit externe à partir du modèle ci-dessous

$$AppBig4 = \beta_0 + \beta_1 Rot + \beta_2 RelHum + \beta_3 HonCAC + \beta_4 AncMand + \beta_5 RecCo-CAC + \varepsilon \dots (I)$$

Par la suite, dans le modèle II, la variable appartenance à un réseau de Big 4 est remplacée par la variable grand cabinet national.

$$GrCabNat = b_0 + b_1 Rot + b_2 RelHum + b_3 HonCAC + b_4 AncMand + b_5 RecCo-CAC + \varepsilon \dots (II)$$

Avec

QL-ADT : Qualité de l'audit, **AppBig4** : Appartenance de cabinet a un réseau Big4, **GrCabNat** : Grand Cabinet National, **Rot** : Rotation de l'équipe d'audit, **RelHum** : Relation Humaines et personnelles, **HonCAC** : Honoraires de commissaires aux comptes, **AncMand** : Ancienneté de Mandat, **RecCo-CAC** : Recours au Co-Commissaire aux comptes. $\beta_0, \beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4, \beta_5$, représentent les paramètres des modèles et ε représente le terme d'erreur.

3.4 Méthode de traitement des données : la régression logistique

Conformément à nos objectifs et compte tenu de la nature de nos variables dépendantes qui dans le cas d'espèce sont dichotomiques c'est-à-dire prennent les valeurs 1 et 0, prendront la valeur 1 les entités dont l'auditeur appartient à un réseau big 4 et 0 sinon et il en va de même pour les entités dont le cabinet d'audit est un grand cabinet national (1) et (0) dans le cas contraire. Cette opérationnalisation nous a amenés à opter pour la régression logistique comme méthode de traitement des données qui se donne pour tâche de ressortir les effets marginaux et les rapports de chance pour chaque variable du modèle.

4 Résultats de l'étude

Il est question ici de présenter les résultats du modèle logit-binaire qualité d'audit. Sur ce, nous procéderont tout d'abord à l'analyse statistique des données suivie de l'interprétation et de la discussion des résultats.

4.1 Descriptions statistiques des données : tableau à double entrée

La mise en évidence du tri croisé nous permet de faire ressortir des différences de comportement dans la population en prenant deux à deux les variables que l'on appelle généralement tableau croisé ou tableau de contingence. Il a été question pour nous de mettre en évidence la dépendance ou l'indépendance entre les variables à partir du test de khi- deux et puis, retenir uniquement les variables qui ont une relation de dépendance pour effectuer notre régression par la suite.

Tableau 2 : Test de dépendance entre les variables (test du khi-deux)

Variables indépendantes	Qualité d'audit (variable dépendante)			
	Appartenance au réseau international		Cabinet d'audit est un grand cabinet national	
	Khi-deux	Proba	Khi-deux	proba
Recours au Co-commissariat	8.623	0.003*	5.117	0.024**
Durée de collaboration	11.811	0.019**	6.916	0.140
Evolution honoraires	1.938	0.380	0.085	0.958
Perception des honoraires autres que ceux de l'audit	9.699	0.008*	3.245	0.197
Changement des membres de l'équipe d'audit	3.589	0.058***	6.136	0.013**
Relations humaines et personnelles	7.905	0.095***	2.240	0.692

*Significatif au seuil de 1%, ** significatif au seuil de 5% et ***significatif au seuil de 10%

4.1.1 Degré de dépendance entre le recours au Co-commissariat aux comptes et la qualité d'audit (réseau international et grand cabinet national)

A la lecture de ce tableau, on constate qu'il existe une relation significative entre le recours au Co-commissariat aux comptes et la qualité d'audit, avec respectivement un khi-deux= 8.623 au seuil de 1% (prob= 0.003) pour l'appartenance du cabinet a un réseau international et 5.117 au seuil de 5% (prob=0.024) pour la variable le cabinet d'audit est un grand cabinet national. On rejette donc l'hypothèse nulle H0 qui mentionne une indépendance entre la variable indépendante (recours au co-commissariat aux comptes) et la variable dépendante.

4.1.2 Degré de dépendance entre la durée de collaboration et la qualité d'audit

D'après le tableau ci-dessus, nous pouvons constater que la variable durée de la collaboration influence uniquement la qualité d'audit dans sa dimension appartenance au grand cabinet international avec khi-deux 11.811 (prob= 0.019) au seuil =5%. On rejette H0 qui stipule qu'il existe une association d'indépendance entre les variables donc il existe une association statistiquement significative entre la durée de collaboration et l'appartenance du cabinet a un réseau international et dans le deuxième cas on accepte H0 car la probabilité (0,140) est supérieure au seuil de signification ($\alpha=0,1$) donc il n'existe pas une relation de dépendance entre la durée de collaboration et cabinet d'audit est un grand cabinet national.

4.1.3 Degré de dépendance entre évolution des honoraires et la qualité de l'audit

Une simple lecture du tableau ci-dessus permet de constater que les probabilités (0,380 ; 0,985) sont supérieures au seuil de signification ($\alpha=10\%$). On accepte H0 qui stipule qu'il n'existe pas une relation de dépendance entre la variables indépendante évolution des honoraires et les variables dépendantes appartenance du cabinet a un réseau international et le cabinet d'audit est un grand cabinet national.

4.1.4 Degré de dépendance entre la Perception des honoraires autres que ceux de l'audit et la qualité d'audit

Il ressort du tableau précédent que la Perception des honoraires autres que ceux de l'audit des comptes influence la qualité de l'audit uniquement dans sa dimension appartenance au grand cabinet international avec un khi-deux =9.699 (prob=0.008) au seuil de 5%. On rejette H0 qui stipule qu'il existe une association d'indépendance entre la variable indépendante et la variable dépendante (appartenance du cabinet d'audit a un réseau international) et dans le deuxième cas il n'existe pas une dépendance entre Perception des honoraires autres que ceux de l'audit et le cabinet d'audit est un grand cabinet national puis que la probabilité (0,197) est supérieure au seuil de signification ($\alpha=0,1$) donc on accepte H0.

4.1.5 Degré de dépendance entre le changement des

membres de l'équipe d'audit et la qualité d'audit

D'après le test de dépendance de Pearson, nous constatons qu'il existe une relation de dépendance entre le changement des membres de l'équipe dirigeante et la qualité de l'audit dans sa bi-dimensionnalité. Ceci avec des khi-deux respectifs de 3.589 et 6.136 au seuil de significativité de 5 %. On rejette H0 qui une association d'indépendance entre les variables, on conclure donc qu'il existe une association statistiquement significative entre la variable changement des membres de l'équipe d'audit et les variables dépendantes appartenance du cabinet a un réseau international et le cabinet est un grand cabinet national.

4.1.6 Degré de dépendance entre Relations humaines et personnelles et les variables dépendantes

Nous pouvons également apercevoir dans le tableau 2 que la variable relations humaines et personnelles exerce une influence significative sur la variable qualité d'audit uniquement dans sa dimension appartenance à un réseau international avec un khi-deux =0.058 (p=0.095) au seuil de 10%. On rejette donc l'hypothèse nulle H0 qui prévoit une association d'indépendance entre les relations humaines et personnelles et la variable dépendante appartenance du cabinet a un réseau international. Dans le deuxième on accepte H0 et on conclure qu'il n'existe pas une association entre la variable indépendante Relations humaines et personnelles et la variable dépendante le cabinet d'audit est un grand cabinet national.

4.2 Analyse explicative et discussions des résultats

La présente section vise à présenter les résultats les résultats de l'analyse explicative multi variée à travers la méthode « logit » ou la régression logistique et ensuite nous discuterons les résultats obtenus de la régression de nos modèles.

4.2.1 Résultat de régression logistique binaire

Ici, il convient de préciser que nous procédons tour à tour aux résultats de chacun des deux sous modèles que nous avons présentés plus haut. Aussi, avant toute analyse, il convient de préciser que seules les variables qui ont déclarées avoir un lien avec la qualité de l'audit sont utilisées pour faire les régressions.

4.2.1.1 Analyse des résultats de régression logistique du modèle 1

Il est question ici de vérifier les sens de relation entre la variable dépendante (appartenance du cabinet d'audit à un réseau international) et la variable indépendante (le changement des membres de l'équipe d'audit).

Tableau 3 : relations entre appartenance du cabinet à un réseau international et le Changement des membres (modèle 1)

Variable	Résultat modèle 1					
	A	E.S.	Wald	Ddl	Sig.	Exp (B)

Changement des membres	-2,534	0,939	7,274	1	0,007	0,079
Constante	1,946	0,756	6,626	1	0,01	7
khi-deux=9,124 sign=0,003*						
R-deux de cox et SNELL= 0,262						
R-deux de nagelkerke= 0,359						
Nombre d'observation= 30						
*significativité au seuil de 1 %, log de vraisemblance= 30,306						

khi-deux=6,719	sign=0,01*
R-deux de cox et SNELL= 0,201	
R-deux de nagelkerke= 0,292	
nombre d'observation= 30	
*significativité au seuil de 1 %,	log de vraisemblance= 28,076

Avant toute chose, il faut préciser que nous avons procédé à la réduction des termes qui n'avaient pas d'association significative avec la variable prédite dans notre premier modèle donc, l'appartenance du cabinet d'audit à un réseau international. Sur un total de cinq variables indépendantes, seulement une variable a été retenue pour le modèle. Ce première modèle final prévoit que le changement des membres de l'équipe d'audit explique mieux la qualité de l'audit dans sa première dimension (l'appartenance du cabinet d'audit à un réseau international) en ce sens qu'il est très significatif avec (khi-deux=9,124 au seuil de 1%, R-deux de cox et SNELL= 0,262 et R-deux de nagelkerke= 0,359) et bien ajusté aux données. Les deux valeurs du coefficient de détermination, bien qu'inférieure à 50%, montrent que les variables retenues après la réduction des termes expliquent de manière significative le modèle 1.

Pour ce qui est de l'évaluation de la significativité statistique des coefficients estimé, une simple lecture du tableau précédent montre seul le changement des membres de l'équipe d'audit est significativement associée à la qualité de l'audit, mesurée par l'appartenance du cabinet d'audit à un réseau international. Le sens de la relation étant donné par les coefficients (A) et Exp (B), le constat est qu'il existe une relation négative et significative entre le changement des membres de l'équipe d'audit (coef=-2,534, proba=0,007<0,01) et la probabilité d'avoir un audit de qualité de l'audit, mesurée par l'appartenance du cabinet d'audit à un réseau international.

4.2.1.2 Analyse des résultats de régression logistique du modèle 2

Il est question pour nous de mettre en exergue la relation entre les variables et tester la significativité du modèle de notre étude.

Tableau 4 : relations entre le Changement des membres et le cabinet d'audit est un grand cabinet national (modèle 2)

Variable	Resultat modèle2					
	A	E.S.	Wald	ddl	Sig.	Exp(B)
Changement des membres	-2,506	1,157	4,687	1	0,03	0,082
Constante	0,134	0,518	0,067	1	0,796	0,875

Sur les deux variables qui ont démontrés avoir une relation avec la qualité d'audit dans sa dimension le cabinet d'audit est un grand cabinet national à travers le test de dépendance de Pearson, après réduction des termes non significatifs, seule la variable changement des membres de l'équipe dirigeante est incluse dans le modèle final. Ce deuxième modèle final de notre étude stipule que, le changement des membres de l'équipe d'audit explique mieux la qualité de l'audit (khi-deux=6,719 au seuil de 1%, R-deux de cox et SNELL= 0,201 et R-deux de nagelkerke= 0,292) et bien ajusté aux données. Les deux valeurs de coefficient de détermination, bien inférieure à 50%, montrent que les variables retenues après la réduction des termes expliquent de manière significative le modèle 2.

Sur la question de l'évaluation de la significativité statistique des coefficients estimés de la variable indépendante retenue, en lisant le tableau précédent, seul le changement des membres de l'équipe d'audit est significativement associé à la la qualité de l'audit, mesurée par le cabinet d'audit est un grand cabinet national. Le sens de la relation étant donné par les coefficients (A) et Ex p(B), il existe une relation négative et significative entre le changement de l'équipe d'audit (coef=-2,506, proba=0,03<0,1) et la qualité de l'audit.

Tableau 5 : Résumé des résultats

Hypothèses	Enoncés	Résultats empiriques	
		Modèle 1	Modèle 2
H1	<i>Le changement des membres de l'équipe de l'audit a une influence sur la qualité de l'audit</i>	Confirmée	Confirmée
H2	<i>Les relations humaines et personnelles ont une influence sur la qualité de l'audit</i>	Non confirmée	Non confirmée
H3	<i>Les honoraires des auditeurs ont une influence sur la qualité de l'audit</i>	Non confirmée	Non confirmée
H4	<i>L'ancienneté de mandat a une influence sur la qualité de l'audit.</i>	Non confirmée	Non confirmée
H5	<i>Le recours au co-commissaire aux comptes influence la qualité de l'audit</i>	Non confirmée	Non confirmée

4.2.2 Discussions des résultats

Les résultats empiriques présentés dans la section précédente sont discutés dans le présent paragraphe. Ce débat porte sur trois principaux axes : le premier point de nos discussions est axé sur les attributs liés au cabinet d'audit (le changement des membres de l'équipe d'audit), le deuxième point sur les attributs liés à la relation auditeur-auditée (les relations humaines et personnelles, les honoraires de CAC et l'ancienneté de mandat entre auditeur et auditée) et le troisième titre sur les attributs liés à l'auditée (le recours au co-commissariat aux comptes).

Plusieurs travaux ont mis l'accent sur le changement des membres de l'équipe d'audit. D'après les résultats de la régression logistique, le changement des membres de l'équipe d'audit explique la qualité de l'audit dans les deux modèles mais, dans un sens négatif. En effet, les cabinets d'audit dans le contexte d'étude ne disposent pas suffisamment de ressources humaines. De ce fait, le changement des membres de l'équipe d'audit semble être difficile. Ce résultat est contraire à ceux de Pigé (2000), Myers et al. (2003), Chi et Huang, (2005) et Hamida et Casta (2018), pour qui le changement des membres de l'équipe d'audit contribue à l'amélioration de la qualité de l'audit. Par contre, Knapp (1991) et Johnson et al. (2002) estiment, dans leurs travaux que la qualité de l'audit augmente avec le temps et que le changement des membres de l'équipe n'a aucun effet.

Il se dégage également de cette étude que les relations humaines et personnelles n'ont aucune association statistiquement significative avec la qualité de l'audit dans les deux modèles également. Ce résultat s'oppose avec ceux de Habbih, (2012), Dogui et Boiral, (2013) et Kueda et Feudjo (2019). Sur la question des honoraires de commissaire aux comptes, nous constatons également qu'ils n'expliquent pas la qualité de l'audit. Ce résultat est contraire à ceux de De Angelo (1981a) et Alassane (2016), pour qui le montant des honoraires totaux élevé est en cohérence avec une meilleure qualité de l'audit. En relation avec l'hypothèse H4, on note également que l'ancienneté de mandat entre l'auditeur et l'auditée n'est nullement un facteur explicatif de la qualité de l'audit. Ce résultat infirme ceux de Myers et al (2003) et Foka et al. (2018) Kueda et Ngassa (2019) qui martèlent l'existence d'une relation négative entre l'ancienneté de mandat et la qualité d'audit. Et ceux de Omri et al (2009), qui affirment que l'ancienneté de mandat entre l'auditeur et l'auditée influence positivement la qualité de l'audit. Sur la question du recours au co-commissariat aux comptes, l'analyse fait montre d'une absence d'influence sur la qualité de l'audit. Ce résultat a été infirmé par plusieurs auteurs tels Piot et Janin (2007) et Zerni et al. (2012) qui ont dégagé une relation positive entre le recours au co-commissariat aux comptes et la qualité de l'audit externe. Par contre certains auteurs ont trouvé qu'il existe plutôt une relation négative entre le recours au co-commissariat aux comptes et la qualité d'audit externe à l'instar de Lesage et Ratzinger-Sakel (2012) et Steller et Pummerer (2013). L'absence de relation entre ces quatre

variables (Les relations humaines et personnelles, les honoraires, l'ancienneté de mandat et le recours au co-commissaire aux comptes) et la qualité de l'audit peut s'expliquer via la faible taille de l'échantillon, dégagée plus haut. En plus, le fait que le recours au co-commissariat aux comptes n'explique pas la qualité de l'audit peut également s'expliquer par le fait que le tissu économique est dominé des Petites et Moyennes Entreprise, qui font face à des problèmes de liquidité. Ce qui constipe le recours au Joint audit.

5 Conclusion

Au terme de cette étude, axée sur la problématique de la qualité de l'audit, l'objectif était d'étudier les facteurs explicatifs de la qualité de l'audit dans le contexte du Cameroun. Nous appréhendons la qualité de l'audit externe en fonction du renommé de l'auditeur externe (Big 4) et de son statut de grand cabinet national. De ce fait, nous avons modélisé la probabilité de d'avoir un audit de meilleure qualité en fonction des attributs liés au cabinet d'audit (le changement des membres de l'équipe d'audit), les attributs liés à la relation auditeur-auditée (les relations humaines et personnelles, les honoraires de CAC et l'ancienneté de mandat entre auditeur et auditée) et les attributs liés à l'auditée (le recours au co-commissariat aux comptes). Sur un échantillon de 30 entreprises, les résultats de la régression montrent que seul le changement des membres de l'équipe d'audit influence la qualité de l'audit, mais, dans un sens négatif.

Cette étude, non seulement renchérit les travaux existant dans ce champ, permet également de comprendre que la qualité de l'audit constitue une sorte de « boîte noire » difficilement perceptible. Toutefois, la panoplie d'étude sur la question montre que sa mesure et contingente. Ce qui destine de comprendre le caractère divergent des résultats des différents travaux. Toutefois, la faible taille de l'échantillon constitue l'une des limites de cette recherche. De ce fait, cette étude pourrait donner lieu à de multiples autres en mettant un point d'honneur sur la taille de l'échantillon et en faisant recours à d'autres variables telles la structure de propriété.

6 BIBLIOGRAPHIE

- [1] Alassane O. (2016). Contribution à l'étude de la qualité de l'audit, *Gestion et management*. Université paris-est, français. pp. 12.
- [2] Baidari B. Bationo R. et Somda L. (2017). L'indépendance perçue du Commissaire aux comptes : une analyse des facteurs déterminants au Burkina Faso, *2^{ème} JEACC*.
- [3] Chaplais C. Mard Y. et Marsat S. (2016). L'auditeur face aux dilemmes éthiques : l'impact d'une formation à l'éthique sur la conformité au code de déontologie, *Comptabilité-Contrôle-Audit*, Tome 22, pp. 53-83, DOI 10.3917/cca.221.0053.
- [4] Chi W. Huang H. (2005). Discretionary accruals, audit-firm tenure and audit-partner.
- [5] Chihi H. (2014). Contribution à l'étude de la qualité de l'audit légal : évaluation de la pertinence des spécificités réglementaires françaises, *Gestion et management, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université Paris Dauphine Paris IX*.

- [6] De Angelo L. E. (1981). Auditor size and audit quality, *Journal of Accounting and Economics* 3(3), pp. 183-199.
- [7] Djongoue G. (2007). Fiabilité de l'information comptable et gouvernance d'entreprise : une analyse de l'audit légal dans les entreprises Camerounaises, Colloque international, la gouvernance : Quelles pratiques promouvoir pour le développement de l'Afrique, *Université Catholique de Lille France*.
- [8] Djoutsa W. L. et Foka T. A. (2014). Le comportement des audités : quel effet sur la qualité des services rendus par les cabinets d'audit au Cameroun, *Revue gestion et organisation*, 6(2), pp. 93-103.
- [9] Djoutsa W. L. Takoudjou N. A. et Simo B. (2013). Les déterminants de la complexité du système d'information comptable et financière dans les entreprises camerounaises, *Revue Marocaine de Comptabilité, Contrôle et Audit*, (2), pp. 142-171.
- [10] Dogui K. et Boiral O. (2013). Permanence de l'auditeur et indépendance de l'audit, ISO 14 001 : une étude exploratoire, *Vertigo-la revue électronique en sciences de l'environnement*, 13(2).
- [11] Dumontier P. Chtourou S. et Ayedi S. (2006). La qualité de l'audit externe et les mécanismes de gouvernance des entreprises : Une étude empirique menée dans le contexte tunisien, *Paper presented at the Comptabilité, Contrôle, Audit et Institution(s)*.
- [12] Ebondo Wa Mandzilla E. (2006). Une approche par l'audit et le contrôle interne, *Paris : L'harmattan*.
- [13] Finet A. Depret M. H. Hamdouch A. Marc L. F. et Piot C. (2005). *Gouvernement d'entreprise : enjeux managériaux, comptables et financiers*, Édition De Boeck Université, 1^{ère} édition.
- [14] Foka T. G. A. Ndassi Y. et Kamdem D. (2017). Les honoraires incitatifs au cœur d'une réflexion sur la qualité d'audit en Afrique subsaharienne francophone, *Journal of Academic Finance*, 8 (1), pp. 93-110.
- [15] Foka T. A. G. (2018). Comportement auditeur-audité et qualité du service rendu par les cabinets d'audit au Cameroun, Thèse de Doctorat/PhD en Sciences de Gestion, Université de Dschang.
- [16] Foka T. A. G. Hikouatcha K. P. D. Mbaduet J. F. et Ndassi Y. J. (2018). Qualité d'audit, concentration de l'actionariat et reporting financier : une étude auprès des préparateurs des comptes au Cameroun, *Journal of Academic Finance*, 9(1), pp.29-39.
- [17] Frankel R. M. Johnson M. F. Nelson K. K. (2002). The relation between auditors' fees for non-audit services and earnings management, *The Accounting Review*, suppl. 2002, pp. 71-105.
- [18] Ghosh A. Moon D. (2005). Does audit tenure impair audit quality? , *The Accounting Review* 80, pp. 585-612.
- [19] Habbih R. (2012). L'influence de la relation auditeur audité sur l'indépendance de l'auditeur, Mémoire de fin d'étude en Audit, Comptabilité et Contrôle de Gestion au Groupe Institut Supérieur de Commerce et d'Administration des Entreprises, centre de Casablanca.
- [20] Hamida C. et Casta J-F. (2018). La rotation de l'auditeur et la qualité de l'audit : une méta-analyse. Mesure, évaluation, notation – les comptabilités de la société du calcul, *Lille, France*.
- [21] Humphrey C. Moizer P. et Turley S. (1992). The audit expectations gap--plus ça change, plus c'est la même chose ? , *Critical Perspectives on Accounting*, 3(2), pp. 137-161.
- [22] Knapp M. C. (1991). Factors that audit committee members use as surrogates for audit quality. *Auditing, A Journal of Practice and Theory* 10 (1), pp. 35-52.
- [23] Kueda W. B. (2018). Dirigeants d'entreprises et cabinets d'audit au Cameroun, *Thèse de Doctorat en Science de Gestion, Université de Dschang*, 310 pages.
- [24] Kueda W. B. Ngassa M. (2019). La relation auditeur-audité et l'indépendance des commissaires aux comptes dans le contexte du Cameroun, *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, (2), pp. 458-487.
- [25] Kueda W. B. et Feudjo J. R. (2019). La problématique de la qualité de l'audit : une évaluation des critères de choix des cabinets d'audit légal au Cameroun, *International journal of innovation and applied studies* vol.26. 3, pp. 777-789
- [26] Larcker D. F. et Richardson S. A. (2004). Fees Paid to Audit Firms, Accrual Choices, and Corporate Governance, *Journal of Accounting Research* 42(3), pp. 625-658.
- [27] Lesage C. Ratzinger-Sakel N. (2012). Are the findings of international studies reliable ? The jointaudit example, *working paper*.
- [28] Mballa A. Y. V. et Feudjo J. R. (2016). Peut-on faire confiance aux états financiers ? Le cas de 8 entreprises camerounaises, *1^{ère} journée d'étude africaine en comptabilité et contrôle*.
- [29] Myers J. Myers L. A. Omer T. C. (2003). Exploring the term of the auditor-client relationship and the quality of earnings: A case for mandatory auditor rotation? , *The Accounting Review* 78, pp. 779-800.
- [30] Najah E. A. et Omar T. (2016). Les Déterminants de l'indépendance de l'auditeur, *European Scientific Journal*, 12(34), pp. 159-181.
- [31] Ndjanyou L. (2001). Risque, Incertitude et Financement bancaire de la PME camerounaise : l'exigence d'une analyse spécifique du risque, *Document of Center for Economic Research on Africa (CERAF)*, Montclair State University, Upper Montclair, New Jersey 07043.
- [32] Ngantchou A. (2008). Recentrage du cadre comptable, durcissement de l'environnement fiscal et persistance de la gestion des données comptables : Une étude du comportement des PME camerounaises, *Communication présentée au 29^{ème} Congrès de l'AFC, ESSEC-France*.
- [33] Omri A. Hakim F. G. And Triki F. B. (2009). Impact de l'audit externe sur la qualité du résultat comptable : Cas des entreprises tunisiennes cotées, *Revue gouvernance automne*, 19p.
- [34] Pige B. (2000). Qualité de l'audit et gouvernement d'entreprise : le rôle et les limites de la concurrence sur le marché de l'audit, *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 6 (2), pp. 133-151.
- [35] Piot C. and Schatt A. (2010). Comment renforcer la réglementation sur l'indépendance des auditeurs ? Quelques leçons tirées du marché Français, *Crises et nouvelles problématiques de la Valeur*, 37p
- [36] Piot C. and Schatt A. (2010). La réglementation de l'audit est-elle dans l'intérêt public : quelques enseignements du modèle français, *Revue Française de Comptabilité*.
- [37] Piot C. et Janin R. (2007). External Auditors, Audit Committees and Earnings Management in France, *European Accounting Review*, 16 (2), pp. 429-454.
- [38] Richard C. et Reix R. (2002). Contribution à l'analyse de la qualité du processus d'audit : le rôle de la relation entre le directeur financier et le commissaire aux comptes, *Comptabilité-Contrôle-Audit* 8(1), pp. 151-174.
- [39] Sangue F. R. (2015). Qualité de l'audit et réduction des scandales financiers en contexte camerounais, *Revue de Management et de Stratégie*, (2 :1), pp.1-17.

- [40] Sangué F. R. (2015). Qualité de l'audit et réduction des scandales financiers en contexte camerounais, *Revue de Management et de Stratégie*, 2(1), pp. 1-17.
- [41] Slimene B. I. (2016). L'impact de la réglementation sur la qualité et le coût de l'audit en Europe, *Thèse de Doctorat/PhD en Sciences de Gestion*.
- [42] Steller M. Pummerer E. (2013). Joint audits and audit quality, *Working paper. European Accounting Association*.
- [43] Tikire O. Feudjo J. R. et Kaoutoing S. (2013). Les déterminants du délai de publication des états financiers annuels : une étude empirique au Cameroun, *Revue Gestion et organisation*, pp. 96-102.
- [44] Ye M. Deng M. Lu T. Simunic D.A. (2013). Do joint audits improve or impair quality ? , *Working paper*.
- [45] Zerni M. Haapamäki E. Järvinen T. Niemi L. (2012). Do joint audits improve audit quality ? Evidence from voluntary joint audits, *European Accounting Review*, pp. 1-35.