

## **Relations dirigeants-auditeur légal et qualité perçue de l'information comptable des entreprises : cas du Cameroun**

### **Relationships managers - statutory auditor and perceived quality of corporate accounting information: the case of Cameroon**

**Jules Roger FEUDJO**

Professeur Agrégé en Sciences de Gestion  
Faculté des Sciences Economiques et de Gestion  
Département de Comptabilité Finance  
Université de Dschang  
Centre d'Etude et de Recherche en Management et en Economie (CERME)  
jrfeudjodem@yahoo.fr

**Jeanne Ghislaine NDJOCK NDANGWA**

Doctorante  
Faculté des Sciences Economiques et de Gestion  
Département de Comptabilité Finance  
Université de Ngaoundéré  
Laboratoire de Recherche en Economie et Gestion des Organisations (LAREGO)  
Cameroun  
ndangjeanne@yahoo.fr

**Date de soumission :** 06/03/2020

**Date d'acceptation :** 10/04/2020

**Pour citer cet article :**

FEUDJO J-R. & NDJOCK NDANGWA J-G (2020) « Relations dirigeants-auditeur légal et qualité perçue de l'information comptable des entreprises : cas du Cameroun », Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 3 : numéro 2 » pp : 73 - 96

**Digital Object Identifier :** <https://doi.org/10.5281/zenodo.3774617>

## Résumé

Cet article est une contribution au débat concernant l'influence de la relation dirigeants-auditeur légal sur la qualité perçue de l'information comptable et au-delà, la protection à laquelle ils ont droit. A partir d'un échantillon de 97 auditeurs légaux sélectionné par la méthode boule de neige, cinq hypothèses relevant des attributs de cette relation et la qualité perçue de l'information comptable ont été testées. Les résultats montrent que la coopération, la confiance et l'engagement exercent une influence positive sur la qualité perçue de l'information comptable ; tant dis que, le conflit y exerce plutôt une influence négative. Par contre, la relation de pairs n'y exerce aucune influence. Un tel résultat fonde la nécessité pour le normalisateur de redéfinir le principe d'indépendance de l'auditeur légal en mettant un accent sur les attributs relationnels autres que ceux tenant à la proportion de revenu que représente les honoraires. Ces résultats ont des implications du point de vue du management stratégique des entreprises, notamment en termes d'image auprès des différentes parties prenantes de l'entreprise.

**Mots clés :** Attributs de la relation ; Dirigeant ; Auditeur légal ; Indépendance ; Qualité de l'information comptable.

## Abstract

This article is a contribution to the debate concerning the influence of the management-statutory auditor relationship on the perceived quality of accounting information and beyond, the protection to which they are entitled. From a sample of 97 statutory auditors selected by the snowball method, five hypotheses relating to the attributes of this relationship and the perceived quality of accounting information were tested. The results show that cooperation, trust and commitment have a positive influence on the perceived quality of accounting information; as a disc, the conflict exerts rather a negative influence there. However, the peer relationship has no influence. Such a result founds the need for the standard setter to redefine the principle of independence of the statutory auditor by emphasizing relational attributes other than those related to the proportion of income represented by fees. These results have implications from the point of view of the strategic management of companies, in particular in terms of image with the various stakeholders of the company.

**Keywords:** Relationship attributes; Manager; Statutory Auditor; Independence; Quality of information accounting

## Introduction

L'audit externe est au centre des débats en matière de gouvernance dans la mesure où, non seulement il est susceptible de garantir la sincérité, l'exactitude et la pertinence des états financiers de l'entreprise, mais aussi il doit être appréhendé comme un moyen permettant de répondre à l'obligation de reddition des comptes (Wilson, et al., 2018). Pourtant, les entreprises camerounaises sont confrontées aux spectres des scandales financiers d'une part et à l'opportunisme et l'insensibilité des dirigeants à la production d'une information de qualité lors de l'établissement des états financiers d'autre part. En effet, profitant des marges de manœuvre laissées par le législateur et du fait du système déclaratif (le contribuable déclare lui-même ce qu'il a eu comme résultat et par conséquent le montant d'impôt à payer) en vigueur au Cameroun, ces derniers se livrent à des manœuvres de falsification, de dissimulation et de déformation de certains éléments des documents comptables. Toutefois, les recherches en audit comptable ont démontré à suffisance que la relation commissaire aux comptes (CAC)-dirigeant n'est pas sans conséquence sur la qualité de certification (Janin & Piot, 2008 ; Kueda, 2018 ; Sakka, 2009 ; Sakka & Manita, 2011). Ainsi, il est nécessaire de préciser que la qualité d'une mission de certification est fonction de la nature de la relation que ces deux acteurs entretiennent et que le jugement des CAC peut être affecté par les relations qu'entretiennent ces professionnels avec leurs clients (Koubaa & Jarboui, 2017). Bien plus, ces auteurs notent une relation significative et positive entre l'indépendance des CAC et la qualité de l'information comptable et financière. Cet article adopte une perspective autre que la théorie de la dépendance qui fonde la preuve de l'indépendance de l'auditeur externe pour identifier d'autres attributs de la relation à même d'influencer la qualité perçue de l'information comptable par l'auditeur légal. Pour le faire, nous nous inspirons de la littérature pour dégager les attributs caractéristiques de la relation entre l'auditeur légal et le dirigeant d'entreprise auditée. Ainsi, notre article tente d'expliquer la qualité perçue de l'information comptable par l'auditeur légal. Autrement dit, **quelle est contribution des attributs de la relation dirigeant-auditeur légal à l'explication de la qualité perçue de l'information comptable par l'auditeur légal ?** Ce faisant, nous essaierons d'explorer le concept de qualité de l'information comptable et les attributs caractéristiques de la relation entre auditeurs légal et dirigeant dans le cadre du débat concernant l'influence de la relation dirigeant-auditeur légal sur la qualité perçue de l'information comptable. Nous essaierons également à travers une étude appliquée auprès des auditeurs légaux des cabinets d'expert-

comptable et d'audit camerounais de tester la validité des relations mises en évidence dans la littérature.

Pour la suite de cette étude, il convient de préciser qu'après avoir présenté le cadre conceptuel et les hypothèses(1), le canevas méthodologique suivra (2) et les résultats ainsi que leurs implications constitueront le dernier axe de réflexion (3).

## **1. Cadre théorique et hypothèses**

### **1.1. Le concept de qualité de l'information comptable**

Une définition de la qualité est étroitement associée aux cadres conceptuels de la comptabilité. À cet égard, il se dégage de la littérature trois perspectives pour aborder le concept.

Dans le cadre conceptuel du FASB (*Financial Accounting Standards Board*) la définition de la qualité proposée présente un ensemble de caractéristiques hiérarchisées entre elles pour aider l'investisseur à prendre une décision d'investissement de ressources dans une entreprise. De ce point de vue, quatre caractéristiques sont réclamées à l'information : la pertinence qui est la capacité d'une information à influencer les décisions des utilisateurs en leur permettant soit d'évaluer les événements passés, présents et futurs, soit de confirmer ou de corriger leurs évaluations passées ; la fiabilité repose sur l'absence de biais ou d'erreur notable dans l'information communiquée et la représentation de la réalité, sur la recherche de la substance des faits, la vérifiabilité, l'objectivité, la prudence, l'exhaustivité. L'intelligibilité est la compréhensibilité de l'information pour les utilisateurs qui sont censés posséder une connaissance raisonnable de l'activité économique et de la comptabilité et avoir la volonté d'étudier l'information avec la diligence appropriée. Ces quatre critères de qualité sont cependant difficiles à atteindre parfaitement, bien plus, ils ne sont effectifs qu'en fonction du délai de production de l'information et du coût engendré par la diffusion comparés aux bénéfices retirés (Kueda & Ngassa, 2019 ; Tikiré, et al.,2013).

Dans le cadre de la normalisation française, aucune définition explicite de la qualité de l'information comptable n'existe (Michailescu, 2009). Toutefois, la production de l'information comptable devant avant tout respecter des règles, les deux principes de régularité et de sincérité peuvent être regardés comme les critères de qualité retenus par le normalisateur (Michailescu, 2009). La régularité assure l'intelligibilité des documents financiers ainsi que leur comparabilité dans le temps et dans l'espace. Cependant,



l'application des règles par le comptable doit être réalisée dans un esprit de sincérité, qualité qui se rapporte aussi bien aux documents eux-mêmes, puisqu'ils doivent être aussi exacts que possible, qu'aux comptes les ayant établis, puisqu'ils doivent traduire la réalité loyalement et fidèlement (Colasse, 2003). Cette vision française est toutefois réductrice en raison des caractéristiques que l'information comptable de qualité est sensée contenir, elle tend plutôt à épouser les normes édictées par le FASB.

En dehors de ces différentes visions, il en existe une autre plus adaptée pour les pays en voie de développement, ceux dans lesquels sont massivement présentes les PME. En effet, Djongoué (2015) souligne que l'information comptable jouant un rôle crucial dans l'obtention du financement externe auprès des actionnaires ou des autres bailleurs de fonds, le normalisateur comptable doit porter une attention particulière sur la qualité et la quantité d'informations à diffuser par les entreprises. Aussi, pour satisfaire à cette exigence, dans les pays de la zone franc, la production de l'information financière s'inscrit dans un cadre fortement règlementé. Ces règles sont rassemblées dans un référentiel baptisé « Droit et système comptable OHADA ». Ainsi, le normalisateur comptable OHADA a conçu un véritable cadre conceptuel exposant les objectifs des états financiers, les hypothèses sous-jacentes, les caractéristiques qualitatives (relativement conformes à celles énoncées par le FASB et privilégiant plutôt une pertinence partagée) et les éléments des états financiers, les méthodes d'évaluation, les concepts de maintien du capital et de détermination du résultat. Il en découle que la conception d'un cadre conceptuel par le législateur OHADA s'imposait dans le contexte actuel tout particulièrement, non seulement en raison des exigences internationales, mais surtout parce que la nouvelle normalisation comptable introduit des changements de fond très marqués par rapport aux plans actuels, même si la norme comptable OHADA reste toujours dans la logique « continentale », c'est-à-dire non loin de celle qui s'applique en France, elle a tout de même intégré la vision anglo-saxonne dans une certaine mesure ce qui permet aisément de la qualifier de vision hybride.

Ainsi, la vision de l'OHADA est donc celle qui est retenue dans cet article pour apporter une définition à la qualité de l'information comptable puisque cette qualité ne dépend pas uniquement du référentiel comptable utilisé, mais également de la manière dont il est interprété et appliqué, c'est-à-dire des facteurs institutionnels (économiques, juridiques et politiques) des pays dans lesquels les informations financières sont élaborées (Ali & Hwang, 2000 ; Ball, et al., 2000). Dans ce contexte, nous définissons la qualité de l'information comptable comme un jugement de la part des mandataires assermentés pour la certification

des états financiers de synthèse que sont les commissaires aux comptes. Ainsi, dans le cadre de l'appréciation de la qualité de l'information contenue dans les états financiers, il existe un cadre conceptuel qui précise les différentes caractéristiques que doit revêtir une information de qualité. Comme le souligne Djongoué (2015) la qualité perçue de l'information peut s'apprécier sur trois dimensions : les qualités intrinsèques, l'organisation de l'information et le support de l'information.

## **1.2. Les attributs de la relation entre acteurs comme déterminants de la qualité perçue de l'information comptable**

Au-delà de l'indépendance qui est couramment retenue dans la littérature comme principal attribut de la relation entre l'audit légal et le dirigeant ayant une influence sur la qualité perçue de l'information comptable par l'auditeur légal avec pour fondement la théorie de la dépendance, d'autres attributs sont également mis en évidence à savoir : la coopération (Richard, 2003 ; Habbih, 2012) ; les relations conflictuelles (Colasse, 2003 ; Sakka, 2009) ; l'engagement et la confiance (Morgan & Hunt, 1994 ; Habbih, 2012, Kueda & Ngassa, 2019) ; les relations de pairs (Macaulay, 1963 ; Janin & Piot, 2008 ). Nous allons dans les points qui suivent établir la relation entre ces différents attributs et la qualité perçue de l'information comptable.

### **1.2.1. La coopération et la qualité perçue de l'information comptable**

Par coopération on peut entendre une collaboration pluriannuelle (Doz & Shuen, 1987) ou encore une relation stratégique entre des firmes indépendantes qui partagent des buts communs et s'efforcent de générer un bénéfice mutuel (Mohr & Spekman, 1994) et enfin comme un partage de risque et de responsabilités pour la conception et la réalisation d'un produit complexe (Donada, 1997). En effet, comme le fait remarquer Sair & Rahoua (2019), chaque partie prenante dans l'entreprise a des attentes et un pouvoir qu'elle exerce. L'entreprise se doit de les prendre en considération faute de quoi l'activité de l'entreprise toute entière prendra un coût. Dans le cadre de notre recherche, le commissaire aux comptes et le dirigeant se mettent d'accord pour partager le risque et les responsabilités pour la conception d'une image de qualité retracée à travers les documents comptables.

L'auditeur a pour mission de vérifier la sincérité, la fiabilité et la régularité des états financiers établis par l'entreprise et de rassurer les actionnaires et les différents utilisateurs sur la qualité des informations véhiculées sur le marché (Richard, 2003).

En effet, Carassus & Gardès (2005) et Herrbach (2000) affirment que l'auditeur légal est un agent économique à part entière qui, comme tout agent est motivé par la maximisation de son utilité. En tant que tel, il peut être amené à agir de manière opportuniste (Zehri, 2006), coopérer avec le dirigeant et donner une représentation faussée des actes de gestion de l'entreprise (Richard, 2003). Les deux acteurs peuvent ainsi s'entendre, afin de maximiser leurs intérêts personnels. Au final, les relations de coopération fondées sur l'amitié et l'empathie développées entre le commissaire aux comptes et le dirigeant peuvent avoir une influence sur l'indépendance du commissaire aux comptes et influencer la perception qu'il a de la qualité de l'information comptable. D'où la première hypothèse suivante :

H1 : La coopération entre l'auditeur légal et le dirigeant influencerait positivement la qualité perçue de l'information comptable.

### **1.2.2. Relation conflictuelle et qualité perçue de l'information comptable**

Le rôle de l'audité dans la mission est déterminant et son comportement, s'il est négatif, peut dégrader l'environnement de l'audit et rendre la tâche de l'auditeur plus pénible et plus laborieuse (Kueda, 2018). À cet effet, Colasse (2003) signale que le client peut gêner le commissaire aux comptes de façon plus ou moins subtile. Ainsi, un conflit peut potentiellement émerger dès le moment où, des individus de groupes différents et aux intérêts contradictoires se côtoient (Sakka & Manita, 2011). Beattie, et al.,(2001) dans le cadre de leurs études de cas réalisées, mentionnent trois profils rencontrés : il s'agit du dirigeant dominant, rancunier et non coopératif. Ce comportement non coopératif a comme attributs : la négociation des honoraires à la baisse ; la programmation tardive de l'intervention de l'auditeur ; l'indisponibilité ou l'évitement. Comme le précise Sangué-Fotso (2015), la précarité des cabinets d'audit et l'exercice au-delà de la durée légale sont à l'origine de la mauvaise qualité de l'audit. Le manque d'organisation au sein de l'entreprise auditée et une surcharge de travail coïncidant avec la mission d'audit ou alors l'indisponibilité de l'auditeur ralentissent la réalisation d'un audit de qualité. Cette situation entraîne souvent une gêne de la part de l'audité qui peut se manifester par une intimidation personnelle ou économique. Colasse (2003) fait également allusion à des « petites manœuvres » utilisées par l'audité qui visent à « gêner de façon plus ou moins subtile le commissaire aux comptes et à « l'empêcher de manifester sa connaissance intrinsèque ». Ces petites manœuvres se traduisent par un comportement particulier de la part du dirigeant qui peut se montrer non

coopératif et indisponible pour l'auditeur. D'où la formulation de la deuxième hypothèse principale suivante :

H2 : La relation conflictuelle entre l'auditeur légal et le dirigeant influencerait négativement la qualité perçue de l'information comptable.

### **1.2.3. La confiance et l'engagement comme déterminants de la qualité perçue de l'information comptable**

À l'exception de Crosby, et al., (1990), peu de chercheurs se sont intéressés aux rôles des prestataires de service professionnels (experts comptables, commissaires aux comptes, etc.) dans le pilotage des relations avec leurs clients. Pourtant, la satisfaction du client apparaît comme une variable clé dans le développement et le maintien des relations de service. En conséquence, le renforcement de la satisfaction et de la confiance des clients devient un préalable indispensable au développement de relations à long terme entre ces derniers (Georges & Good, 2004). Dans le cadre de notre travail, cette relation concerne généralement le dirigeant et le commissaire aux comptes.

Notons avec Loyer (2006) que la confiance est un élément central de la relation. Elle traduit un jugement porté par un acteur sur la crédibilité (degré selon lequel une partie croit que son partenaire d'échange aura l'aptitude, la capacité et l'expertise nécessaire pour lui permettre de réaliser ses buts) et la bienveillance (degré selon lequel une partie croit que son partenaire, dans le cas où une nouvelle situation où de nouveaux événements se produiraient aura toujours la volonté d'agir dans le sens favorable, n'exploitera pas sa vulnérabilité et n'adoptera pas un comportement opportuniste) du partenaire avec lequel il entreprend un échange qui est généralement de long terme. La relation professionnelle, elle, provient d'un échange économique et est encadrée par les normes professionnelles. Pour la confiance, Habbih (2012) ainsi que Kueda & Ngassa (2019) précisent qu'une confiance mal placée influence négativement l'indépendance de l'auditeur légal. De plus, de pareils liens génèrent une confiance et un engagement qui peut entraîner la prolongation du mandat au-delà de la durée prévue, constituant un frein énorme, puisque le respect des textes est un ingrédient pour la qualité de l'audit. Tous ces éléments nous conduisent à formuler les hypothèses suivantes :

H 3 : La confiance de l'auditeur légal vis-à-vis du dirigeant influencerait positivement la qualité perçue de l'information comptable.

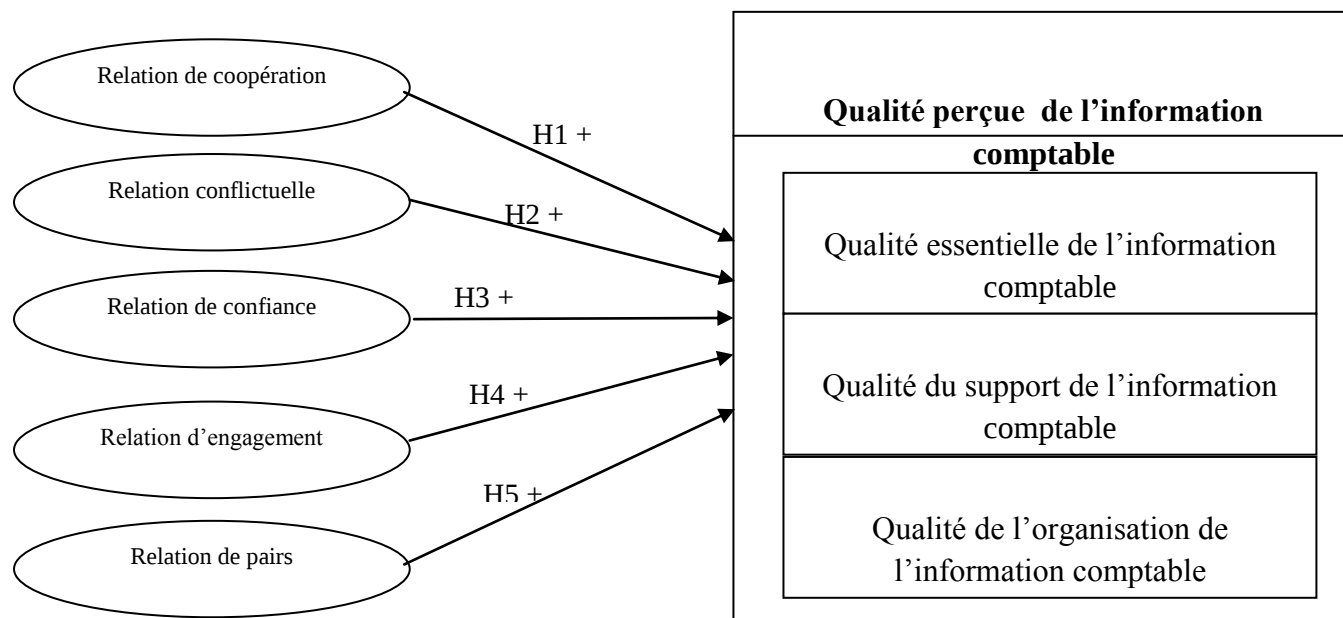
H 4 : L'engagement de l'auditeur légal dans la relation avec le dirigeant influencerait positivement la qualité perçue de l'information comptable.

#### **1.2.4. La relation de pairs et qualité perçue de l'information comptable**

Les ennuis judiciaires du cabinet d'Anderson dus à la faillite d'Enron ont marqué les années 2001 et 2002 et amènent à s'interroger sur l'indépendance de l'auditeur (Prat, 2003). Généralement, un auditeur ne peut garder un client si celui-ci représente plus de 10 % de ses honoraires. Janin & Piot (2008) démontrent qu'une longue relation entre l'auditeur et le client traduit des liens de familiarité entre eux, liens susceptibles d'entacher l'image fidèle, ultime objectif de leur mission. En effet, dans le contexte Camerounais, Djongoué (2008) et Kueda (2018) démontrent que le problème d'indépendance est plus délicat puisque les mandats sont attribués par affinité. Le choix de l'auditeur n'est pas seulement fonction de ses compétences, mais, également de ses liens d'affinité avec le dirigeant ou avec le principal actionnaire. Les relations d'entente que ces derniers entretiennent auront un impact négatif sur la qualité de l'information et donc sur l'image fidèle. En effet, la similarité de leurs organisations, du parcours professionnel ou universitaire du dirigeant et de l'auditeur légal et la relation qui les lie auront un poids certain sur la qualité de l'audit et donc de l'information comptable censurée à l'issue de sa mission (Macaulay, 1963). En dehors de la similarité, on note également la fréquence de leurs contacts. De plus, lors de la conduite de la mission d'audit, les deux acteurs peuvent être liés par une relation d'affinité, d'amitié ou de voisinage traduisant le fait qu'il règne entre les deux une confiance et un engagement (Djongoué, 2008 ; Richard & Reix (2002). Cette situation peut pousser le commissaire aux comptes à intégrer les préférences du directeur financier et s'identifier à lui. Janin et Piot (2008) quant à eux montrent qu'une longue relation entre l'auditeur et le client traduit qu'il existe des liens de familiarité entre eux, liens susceptibles d'entacher l'image fidèle, ultime objectif de leur mission. D'où la formulation de l'hypothèse suivante :

H5 : La relation de pairs entre l'auditeur légal et le dirigeant influencerait positivement la qualité perçue de l'information comptable.

Finalement le modèle conceptuel qui nous permet d'expliquer l'influence des attributs de la relation sur la qualité perçue de l'information comptable est résumé par la figure 1 qui suit :

**Figure 1: Modèle conceptuel de la recherche**

Source : l'auteur.

## 2. Démarche d'investigation

Pour procéder à la validation de nos hypothèses, nous avons entrepris une enquête en face à face auprès des auditeurs légaux des cabinets d'expertise comptable et d'audits localisés dans les villes de Douala et Yaoundé. Ces villes ont été choisies parce qu'elles abritent l'essentiel des cabinets d'audit du Cameroun. La difficulté d'administrer le questionnaire à un échantillon probabiliste due à la rareté des experts comptables agréés et la difficulté d'entrer en contact avec ces derniers, nous a conduits à opter pour un échantillonnage non probabiliste en boule de neige auprès de 97 auditeurs légaux des cabinets d'expertise comptable et d'audit de ces deux villes. Pour s'assurer de la compréhension des questions contenues dans le questionnaire, un prétest du questionnaire a été réalisé auprès de six auditeurs légaux de différents cabinets d'expertise et d'audit.

Les attributs de la relation ont été mesurés à l'aide des échelles de type Likert en cinq points avec un point neutre au milieu dans le but de faciliter la tâche aux répondants. Les auditeurs légaux étaient appelés à indiquer leur accord ou leur désaccord sur les différents items. La qualité perçue de l'information comptable a été mesurée à l'aide des échelles sémantiques différentielles en sept points. Suite à la définition des différents concepts faisant l'objet des



échelles de mesure, la deuxième étape a été consacrée à générer un ensemble d'items, à la fois sur la base d'échelles préexistantes et à partir d'une série d'entretiens individuels réalisés auprès des auditeurs légaux des cabinets d'expertise et d'audit. Une étude qualitative a été menée sur la base d'entretiens individuels semi-directifs<sup>1</sup> afin de mieux appréhender les réalités socioculturelles des concepts mobilisés dans cette recherche, de faire ressortir les items caractéristiques de ces concepts et d'enrichir le modèle théorique de la recherche. Ainsi, la mesure de la coopération a été réalisée grâce à 3 items issus des travaux de Morgan & Hunt (1994) et de Djeumene (2004). 3 items issus des travaux de Guilbert (1999) et d'Akrout & Akrout (2006) ont permis de mesurer la confiance. L'engagement quant à lui a été appréhendé par 3 items inspirés des travaux de Morgan & Hunt (1994), et de Guilbert (1999). La relation conflictuelle a été mesurée par 6 items en s'inspirant de la conceptualisation de Hartwick & Barki (2002) et de Freund (1983) La relation de pairs a été saisie par 3 items issus des travaux de Djongoué (2008).

Ce sont ces items identifiés qui font l'objet de mesure dans le questionnaire utilisé dans la phase quantitative de cette étude. Pour la qualité perçue de l'information comptable 16 items caractéristiques des différentes dimensions de la qualité perçue de l'information comptable se sont dégagés de l'analyse sur 19 items initiaux. La dimension qualité intrinsèque de l'information comptable a ainsi été opérationnalisée à l'aide de dix items adaptés des travaux de Swanson (1974), Zmud (1978) et Gallagher (1974). L'échelle développée par Ahituv (1980), Zmud (1978) et Gallagher (1974) ont inspiré notre construction d'une échelle de mesure des dimensions qualité de l'organisation de l'information comptable, et qualité du support de l'information comptable

### **3. Résultats et discussion**

#### **3.1. Contrôle de l'opérationnalisation des concepts du modèle de recherche**

Il est question ici de présenter tour à tour les résultats de l'analyse en composantes principales (ACP) sur les items de mesure des concepts de l'attribut de la relation (Coopération, relation conflictuelle, confiance, engagement et relation de pairs) d'une part, et sur la qualité perçue de l'information comptable d'autre part.

##### **3.1.1. *Fiabilité et validité des échelles de mesure des variables matérialisant les attributs de la relation entre auditeur légal et dirigeant***

<sup>1</sup> 14 entretiens (semi-directifs) d'une durée moyenne de 20 minutes ont été effectués auprès des auditeurs légaux des cabinets d'expertise et d'audit des villes de Yaoundé et Douala.

La revue de la littérature nous a permis de retenir cinq attributs caractéristiques de la qualité de la relation entre l'auditeur légal et le dirigeant. Il s'agit entre autres de la coopération, la relation conflictuelle, la confiance, l'engagement et la relation de pairs. Pour chacun de ces attributs de la relation, nous avons au préalable réalisé le test de pertinence de l'analyse en composantes principales, dit test de KMO qui a donné les valeurs variant entre 0,612 et 0,820. Ceci revient à dire que l'ACP est pertinente pour nos données. Elle corrobore le résultat des différents tests de sphéricité de Bartlett ( $p < 0,001$ ) indiquant ainsi qu'on ne saurait considérer les matrices de corrélation comme des matrices unitaires. Ce qui confirme l'adéquation de l'ACP avec les données de l'étude. En utilisant la méthode en composantes principales avec rotation varimax, nous avons éliminé les items qui présentent les communalités inférieures à 0,5. Suite à la purification des échelles de mesure, nous avons éliminé 10 items et retenu finalement 18 items pour l'ensemble des variables.

Chaque analyse retient suivant le principe de Kaiser des valeurs propres supérieures à 1 une composante principale pour chaque variable matérialisant les attributs de la relation. Les alphas de Cronbach des variables étudiées varient entre 0,732 à 0,912 ce qui indique de bons niveaux de fiabilité pour une étude exploratoire (Nunnally et Bernstein, 1994). Bien plus, toutes les communalités ont des valeurs supérieures à 0,5. Le tableau suivant présente les résultats de l'analyse.

**Tableau 1 : Résultats de l'analyse en composantes principales des items des concepts désignant les attributs de la relation**

| Items                                                                                                                                     | Coopération (FAC1_1) | Relation conflictuelle (FAC1_2) | Confiance (FAC1_3) | Engagement (FAC1_4) | Relation de pairs (FAC1_5) | Communalité |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|---------------------------------|--------------------|---------------------|----------------------------|-------------|
| Ce client et moi avons des objectifs et/ou un projet mutuellement profitable pour la réalisation desquels nous collaborons effectivement. | 0,934                |                                 |                    |                     |                            | 0,859       |
| Ces objectifs et/ou projets ont fait l'objet de négociation et concertation.                                                              | 0,927                |                                 |                    |                     |                            | 0,873       |
| Ce client et moi nous nous échangeons et/ou utilisons en commun de façon privilégiée certaines de nos ressources.                         | 0,906                |                                 |                    |                     |                            | 0,822       |
| Lors des missions d'audit, ce client a tendance à se sentir menacé lorsque nous lui posons certaines questions                            |                      | 0,823                           |                    |                     |                            | 0,678       |
| Lors des missions d'audit, ce client nous perçoit comme un policier à qui il ne saurait tout dévoiler                                     |                      | 0,783                           |                    |                     |                            | 0,614       |
| Lors des missions d'audit, ce client répond difficilement aux questions que nous lui posons                                               |                      | 0,764                           |                    |                     |                            | 0,584       |
| Lors des missions d'audit, ce client s'arrange à ne pas être très disponible pour des échanges éventuels                                  |                      | 0,752                           |                    |                     |                            | 0,566       |
| Ce client et son personnel ne montrent pas assez de considération à mon égard et/ou de notre cabinet lors des missions                    |                      | 0,742                           |                    |                     |                            | 0,550       |
| Lors des missions d'audit, ce client prend le soin d'éloigner les locaux de travail de la direction                                       |                      | 0,712                           |                    |                     |                            | 0,507       |
| Ce client respecte toujours la parole donnée à notre cabinet.                                                                             |                      |                                 | 0,920              |                     |                            | 0,846       |
| Ce client tient toujours les promesses faites à notre cabinet.                                                                            |                      |                                 | 0,879              |                     |                            | 0,773       |

|                                                                                                                                                    |          |          |          |         |          |       |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------|----------|----------|---------|----------|-------|
| Ce client est parfaitement honnête et sincère avec notre cabinet.                                                                                  |          |          | 0,747    |         |          | 0,558 |
| La relation avec ce client est telle que notre cabinet ne souhaite pas la rompre étant donné le nombre d'avantages dont il bénéficie actuellement. |          |          |          | 0,886   |          | 0,784 |
| La relation avec ce client mérite que notre cabinet fasse le maximum d'efforts pour la maintenir aussi longtemps que possible.                     |          |          |          | 0,858   |          | 0,737 |
| La relation avec ce client est quelque chose que notre cabinet envisage maintenir longtemps.                                                       |          |          |          | 0,673   |          | 0,553 |
| Ce client fait partie de la même association que moi et/ou de mes collaborateurs.                                                                  |          |          |          |         | 0,925    | 0,856 |
| Ce client est de ma tribu et/ou de mes collaborateurs.                                                                                             |          |          |          |         | 0,923    | 0,851 |
| Ce client est un membre de ma famille et/ou de mes collaborateurs.                                                                                 |          |          |          |         | 0,90     | 0,811 |
| Valeurs propres                                                                                                                                    | 2,554    | 3,499    | 2,177    | 1,974   | 2,518    |       |
| Pourcentage de variance expliquée                                                                                                                  | 85,119 % | 58,321 % | 72,554 % | 65,80 % | 83,935 % |       |
| $\alpha$ de Crombach                                                                                                                               | 0,912    | 0,854    | 0,801    | 0,732   | 0,904    |       |
| KMO                                                                                                                                                | 0,751    | 0,820    | 0,6310   | 0,612   | 0,750    |       |

Sources : nos données

### 3.2.2. Fiabilité et validité des échelles de mesure de la qualité perçue de l'information comptable

La littérature nous a permis de retenir trois dimensions caractéristiques de la qualité de l'information comptable : la qualité intrinsèque de l'information comptable, la qualité perçue du support de l'information comptable et la qualité perçue de l'organisation de l'information comptable. Par rapport à la première composante de la qualité perçue de l'information comptable, à savoir la qualité intrinsèque de l'information comptable, une ACP avec rotation varimax a été effectuée. Suivant le principe de Kaiser des valeurs propres supérieures à 1 nous avons retenu deux composantes. La première composante est corrélée aux items matérialisant la clarté perçue de l'information comptable alors que la seconde composante est corrélée aux items matérialisant la consistance perçue de l'information comptable. La première composante explique 50,8 % de la variance expliquée alors que la seconde composante explique 14,24 % de la variance expliquée. Globalement les deux composantes expliquent 65,08 % de la variance expliquée. Pour l'ensemble des items de l'analyse, les loadings sont tous supérieurs à 0,5. De même, les alphas de Crombach pour les différentes composantes varient de 0,789 à 0,803. L'ACP réalisée sur les deux autres dimensions de la qualité perçue de l'information comptable a permis de retenir d'après la règle Kaiser une seule composante pour la dimension qualité de l'organisation comptable et pour la dimension qualité du support de l'information comptable. Les alphas de Crombach pour les différentes composantes sont

respectivement de 0,774 et 0,843 qui sont en général acceptables. Les résultats de l'analyse sont contenus dans le tableau suivant.

**Tableau 2 : Analyse en composantes principales des items de la qualité perçue de l'information comptable.**

| Items                             | Qualité intrinsèque de l'information comptable    |                                                        | Qualité perçue du support de l'information comptable FAC1_7 | Qualité perçue de l'organisation de l'information comptable (FAC1_8) | Communalités |
|-----------------------------------|---------------------------------------------------|--------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|--------------|
|                                   | Clarté perçue de l'information comptable (FAC1_9) | Consistance perçue de l'information comptable (FAC2_9) |                                                             |                                                                      |              |
| Fiables                           | 0,909                                             |                                                        |                                                             |                                                                      | 0,822        |
| Exacts                            | 0,830                                             |                                                        |                                                             |                                                                      | 0,735        |
| Objectifs                         | 0,760                                             |                                                        |                                                             |                                                                      | 0,692        |
| Pertinents                        | 0,728                                             |                                                        |                                                             |                                                                      | 0,559        |
| Courants                          | 0,607                                             |                                                        |                                                             |                                                                      | 0,532        |
| Logiques                          | 0,568                                             |                                                        |                                                             |                                                                      | 0,597        |
| Concis                            |                                                   | 0,837                                                  |                                                             |                                                                      | 0,715        |
| Complets                          |                                                   | 0,782                                                  |                                                             |                                                                      | 0,612        |
| Suffisants                        |                                                   | 0,718                                                  |                                                             |                                                                      | 0,683        |
| Instructifs                       |                                                   | 0,584                                                  |                                                             |                                                                      | 0,556        |
| Lisibles                          |                                                   |                                                        | 0,860                                                       |                                                                      | 0,740        |
| Simple                            |                                                   |                                                        | 0,850                                                       |                                                                      | 0,723        |
| Parcimonieux                      |                                                   |                                                        | 0,795                                                       |                                                                      | 0,632        |
| Détaillés                         |                                                   |                                                        |                                                             | 0,892                                                                | 0,796        |
| Ordonnés                          |                                                   |                                                        |                                                             | 0,887                                                                | 0,787        |
| Clairs                            |                                                   |                                                        |                                                             | 0,839                                                                | 0,703        |
| Valeurs propres                   | 5,064                                             | 1,425                                                  | 2,095                                                       | 2,286                                                                |              |
| Pourcentage de variance expliquée | 50,84 %                                           | 14,24 %                                                | 69,838 %                                                    | 76,211 %                                                             |              |
| $\alpha$ de Crombach              | 0,874                                             | 0,789                                                  | 0,774                                                       | 0,843                                                                |              |
| KMO                               | 0,803                                             |                                                        | 0,691                                                       | 0,716                                                                |              |

Sources : nos données

### 3.2.3. Résultats des tests d'hypothèse et discussion

Nos différentes hypothèses établissent les relations entre les variables dépendantes constituées des différentes dimensions de la qualité perçue de l'information comptable dégagées lors des différentes ACP à savoir : la clarté de l'information comptable (FAC1\_9), la consistance de l'information comptable (FAC2\_9) qui constituent les dimensions cachées de la qualité intrinsèque de l'information comptable ; la qualité de l'organisation de l'information comptable (FAC1\_8) et la qualité du support de l'information comptable (FAC1\_7) qui sont des variables métriques et, d'autre part les variables indépendantes constituées des attributs de la relation que sont : la coopération, les relations conflictuelles, la confiance, l'engagement et les relations de pairs qui sont également des variables continues. Ainsi, toutes les conditions d'application de la régression sont vérifiées. Ce faisant, pour la vérification de nos

hypothèses, nous allons recourir à la technique statistique « régression linéaire multiple pas-à-pas », cette analyse permet d'étudier l'effet de plusieurs variables indépendantes (x) (continues) sur plusieurs variables dépendantes continues (Daghfous, 2006). Ayant globalement quatre variables dépendantes et cinq variables indépendantes, nous allons procéder à une série de quatre régressions multiples pas à pas pour obtenir le modèle le plus robuste qui exclut les variables non significatives ou peu importantes. Pour chaque modèle, nous cherchons à décrire l'étendue, la direction et la forme de la relation entre d'une part les variables dépendantes et les variables indépendantes d'autre part.

Le tableau 3 résume les résultats des différents modèles de régression entre les différentes dimensions de la qualité perçue de l'information comptable et les attributs de la relation.

**Tableau 3 : Résultats de régression multiple pas-à-pas entre les attributs de la relation et les dimensions de la qualité perçue de l'information comptable.**

| Attributs de la relation             | Qualité intrinsèque de l'information comptable                                                             |       |       |                                                                                                             |        |        | Qualité du support de l'information comptable                                                               |       |       |
|--------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|-------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|-------|
|                                      | Clarté perçue de l'information comptable                                                                   |       |       | Consistance perçue de l'information comptable                                                               |        |        |                                                                                                             |       |       |
|                                      | $\beta$                                                                                                    | t     | sign  | $\beta$                                                                                                     | t      | sign   | $\beta$                                                                                                     | t     | sign  |
| Coopération (FAC1_1) (H1)            |                                                                                                            |       |       | 0,456                                                                                                       | 7,644  | 0,000  | 0,697                                                                                                       | 12,15 | 0,000 |
| Relation conflictuelle (FAC1_2) (H2) |                                                                                                            |       |       | -0,423                                                                                                      | -4,306 | -0,002 |                                                                                                             |       |       |
| Confiance (FAC1_3) (H3)              |                                                                                                            |       |       |                                                                                                             |        |        | 0,486                                                                                                       | 8,102 | 0,002 |
| Engagement (FAC1_4) (H4)             | 0,426                                                                                                      | 6,261 | 0,001 |                                                                                                             |        |        | 0,400                                                                                                       | 7,100 | 0,038 |
|                                      | R=0,526<br>R <sup>2</sup> =0,351<br>R <sup>2</sup> ajusté=0,341<br>F=5,112<br>Ddl=1 ;95<br>Sign de F=0,001 |       |       | R=0,548<br>R <sup>2</sup> =0,321<br>R <sup>2</sup> ajusté=0,302<br>F=10,320<br>Ddl=1 ;94<br>Sign de F=0,023 |        |        | R=0,768<br>R <sup>2</sup> =0,519<br>R <sup>2</sup> ajusté=0,510<br>F=19,409<br>Ddl=1 ;93<br>Sign de F=0,000 |       |       |

Sources : nos données

Le tableau 3 présente le résumé des résultats des deux premiers modèles de la régression multiple pas-à-pas qui établissent les relations entre les dimensions cachées de la qualité intrinsèque de l'information comptable et les attributs de la relation.

Les résultats obtenus permettent de simplifier le modèle et d'intégrer juste les variables significatives et d'éliminer les variables moins importantes. Le premier modèle final retenu est acceptable, il est adéquat ( $P[F_0] < 0,5$ ), il présente un coefficient de détermination  $R^2_{ajusté} = 0,341$  et contient' seulement une variable indépendante (l'engagement). Ainsi ce



modèle explique 34,1 % de la variance totale de notre variable clarté perçue de l'information comptable. Et nous pouvons conclure que ce modèle à une variable est robuste. La lecture du coefficient standardisé obtenu dans le tableau pour ce modèle montre un bêta standardisé de 0,426 pour expliquer la variabilité de la variable dépendante. En effet, nous sommes passés d'un modèle initial, incluant tous les cinq variables (Coopération, relation conflictuelle, confiance, engagement, relation de pairs) à un modèle à une variable (engagement) qui nous permet d'expliquer 34,1 % de la variance totale. Le deuxième modèle final quant à lui présente un coefficient de détermination  $R^2_{ajusté} = 0,302$  et contient deux variables indépendantes (La coopération et les relations conflictuelles). Ce modèle explique donc 30,20 % de la variance totale de la variable consistance de l'information comptable. Les variables indépendantes exclues du modèle sont la confiance, l'engagement et les relations de pairs.

Le troisième modèle de régression met en relation la qualité perçue du support de l'information comptable et les attributs de la relation. Ce modèle pour sa part présente un coefficient de détermination  $R^2 = 0,510$  et contient trois variables indépendantes (Coopération, confiance et engagement). Ce modèle explique donc 51 % de la variance totale de la variable « qualité perçue du support de l'information comptable et financière ». Nous pouvons conclure que ce modèle à trois variables est très robuste. Pour le modèle de régression pas-à-pas concernant la qualité perçue de l'information comptable et les attributs de la relation, aucune variable n'a été retenue par le modèle d'où son absence dans le tableau 3.

En résumé pour les hypothèses formulées, la relation de coopération affecte plus fortement la dimension qualité perçue du support de l'information comptable avec un bêta de 0,691, suivie de la dimension consistance perçue de l'information comptable avec un bêta de 0,456 de la qualité perçue de l'information comptable. Elle n'a aucune influence sur la dimension clarté perçue de l'information comptable de la qualité perçue de l'information comptable d'où la validation et la confirmation de l'hypothèse H1 qui stipule que la coopération entre l'auditeur légal et le dirigeant influence positivement la qualité perçue de l'information comptable par l'auditeur légal. Ce constat rejoint les conclusions des recherches de Habbih(2012) pour qui, une relation proche ou coopérative entre l'auditeur externe et le dirigeant réduit dans une grande proportion le degré de scepticisme professionnel de la part de l'auditeur légal. Cette situation est de nature à empêcher l'auditeur légal de réaliser froidement son travail d'audit et donc de produire un audit de qualité. Ce faisant, ce dernier peut privilégier sa perception de la



qualité de l'information comptable, perception qui s'écarte forcément de la qualité objective de l'information comptable désirée par les autres parties prenantes. Cependant, dans la présente recherche, nous constatons que la coopération n'influence pas toutes les dimensions de la qualité de l'information comptable, elle influence prioritairement les dimensions consistence perçue de la qualité de l'information comptable et la qualité perçue du support de l'information comptable.

La relation conflictuelle pour sa part influence négativement uniquement la dimension consistence perçue de l'information comptable d'où la confirmation de l'hypothèse 2 selon laquelle la relation conflictuelle entre l'auditeur légal et le dirigeant influence négativement la qualité perçue de l'information comptable. Ce résultat s'aligne avec les conclusions de Sakka (2009) pour qui l'auditeur peut faire l'objet d'une pression implicite, tacite, qui sans être directement formulée par l'audité peut se révéler tout aussi dangereuse pour la qualité de l'audit. En effet, de nombreuses études ont identifié l'opinion d'audit comme principale cause de conflit (Hudaib & Cooke, 2005).

La confiance pour sa part influence uniquement la dimension qualité perçue du support de la qualité perçue de l'information comptable avec un bêta de 0,486. Sur la base de ces résultats, nous pouvons confirmer l'hypothèse H3 selon laquelle la confiance de l'auditeur légal vis-à-vis du dirigeant influence positivement la qualité perçue de l'information comptable. Nos résultats confortent les points de vue de Richard & Reix (2002), pour qui la confiance est l'élément caractérisant fondamentalement la relation audité-auditeur. La confiance, poursuivent ces auteurs, apparaît comme l'élément clé de la relation d'audit. L'inscription sociale de la relation, sa durée et la confiance qui en découle, sont de nature à influencer l'efficacité de l'audit. Nos résultats montrent que la confiance qui s'instaure entre l'auditeur légal et le dirigeant influence la perception de la qualité du support de l'information comptable par l'auditeur légal, perception qui peut impacter négativement la qualité objective de l'information comptable.

Quant à l'engagement, il influence en priorité la dimension clarté perçue de l'information comptable avec un bêta de 0,426, suivie de la dimension qualité perçue du support de l'information comptable avec un bêta de 0,400, ce qui confirme l'hypothèse 4 selon laquelle l'engagement de l'auditeur légal dans la relation avec le dirigeant influence positivement la qualité perçue de l'information comptable. Ces résultats vont dans le même sens que ceux des travaux de Lingga, et al. (2019) qui établissent l'influence de l'engagement sur la qualité de l'information comptable.

La relation de pairs n'influence aucune dimension de la qualité perçue de l'information comptable, ainsi pouvons-nous infirmer l'hypothèse H5 qui postule que la relation de pairs entre l'auditeur légal et le dirigeant influence positivement la qualité perçue de l'information comptable. Ces résultats sont en contradiction avec les travaux de Richard & Reix (2002), pour qui la relation de pairs est déterminante pour la qualité de l'audit. En effet, l'analyse de la relation entre le directeur financier et le commissaire aux comptes permet de mettre à jour un premier aspect de la structure sociale, le partage de normes professionnelles et culturelles. Le développement d'une relation de pairs semble donc être facilité lorsque les acteurs sont liés par une autre relation que celle strictement commerciale. La présente hypothèse montre que la relation de pairs n'est pas stratégiquement mobilisée par les acteurs dans la production d'une information comptable de qualité. Bien plus, cette relation peut être aussi à l'origine des connivences qui peuvent entraîner des biais dans la qualité de l'audit.

### **Conclusion, implications et pistes de recherche future**

Cette recherche visait à comprendre le rôle des attributs de la relation entre le dirigeant et l'auditeur légal dans le processus de l'audit et son influence sur la qualité perçue de l'information comptable par l'auditeur légal. Elle met en évidence le rôle premier de l'auditeur légal, celui de contrôleur des comptes de l'entreprise et s'inscrit plus largement dans le débat actuel sur la gouvernance d'entreprise (Charreaux, 2000). Elle en précise le rôle de l'auditeur légal dans le fonctionnement légal et loyal du pouvoir et des responsabilités au sein de l'entreprise. En fait, si l'information financière fait partie des signaux forts de l'entreprise et se trouve quelquefois touchée par l'existence des liens affectant sa qualité ; l'avenir de la qualité de l'information comptable serait alors déterminé par l'attitude des acteurs vis-à-vis d'elle, en particulier la nature des relations entre acteurs. Dans ce contexte, il nous a semblé important de mener des recherches afin de fournir des preuves empiriques de l'influence des attributs de la relation sur la qualité perçue de l'information comptable. Aussi, nous nous sommes donné comme objectifs dans cette recherche de mesurer l'influence de la coopération, des relations conflictuelles, de la confiance, de l'engagement, et la relation de pairs sur la qualité perçue de l'information comptable et financière par l'auditeur légal. Du point de vue de l'analyse explicative, le test de régression a confirmé les hypothèses 1, 2, 3 et 4 et infirmé l'hypothèse 5. Nous concluons que les attributs de la relation entre l'auditeur légal et l'entreprise auditée expliquent significativement la qualité perçue de l'information



comptable et financière par l'auditeur légal. Alors que l'hypothèse 2 établit plutôt une relation négative et significative entre la relation conflictuelle et la qualité perçue de l'information comptable et financière, les hypothèses 1, 3 et 4 établissent au contraire des relations positives et significatives entre la coopération, la confiance, l'engagement et la qualité perçue de l'information comptable et financière. Toutefois, ces attributs affectent de façon différenciée les différentes dimensions de la qualité perçue de l'information comptable et financière. Ainsi, du point de vue théorique, la validation de l'essentiel de nos hypothèses constitue un pas important pour la recherche en audit qui est un domaine émergent au Cameroun. Ce faisant, cette recherche a ouvert une réflexion sur les définitions et les caractéristiques des attributs de la relation entre l'auditeur légal et l'entreprise auditée. Ainsi, en se positionnant sur un plan individuel, les attributs de la relation entre auditeur légal et dirigeant apparaissent comme un approfondissement du champ relationnel identifié par Williamson. Plus largement, ces notions peuvent certainement trouver leur place dans les débats actuels sur la gouvernance d'entreprise.

Sur le plan du management stratégique, l'une des implications les plus fortes est d'ordre normatif. En effet, cette recherche montre que le normalisateur dans la recherche des moyens pour garantir l'indépendance de l'auditeur légal vis-à-vis du dirigeant doit aller au-delà de la théorie de la dépendance pour prendre en compte des aspects relationnels que sont la coopération, le conflit, la confiance et l'engagement d'autant plus que les théories existantes en matière de comptabilité, de gestion et d'organisation font davantage ressortir les liens, à savoir l'influence de la coopération, de l'engagement et la confiance, des relations conflictuelles sur la qualité perçue de l'information comptable. Les résultats de cette étude peuvent être utilisés pour résoudre les problèmes de qualité de l'information comptable. La qualité de l'information comptable peut être améliorée grâce à un recadrage de la qualité de la relation à travers une limitation de la durée du mandat de l'auditeur légal fermant d'un comportement opportuniste en ce sens que cette durée peut laisser s'installer entre les acteurs un engagement accru, une confiance plus renforcée, et une coopération qui peuvent entraîner des biais dans la réalisation du travail d'audit. D'ailleurs la relation conflictuelle entre l'auditeur légal et le dirigeant qui affecte négativement la perception de la qualité de l'information comptable par l'auditeur légal illustre à suffisance les biais que peut introduire ce dernier dans la manifestation de l'image fidèle de l'information et des comptes de l'entreprise. Ainsi, les résultats de cette étude peuvent être utilisés pour réduire les biais dans la qualité d'audit. La qualité perçue de l'information comptable par l'auditeur légal est

influencée par un engagement plus accru, une confiance plus renforcée, une meilleure coopération, à contrario cette qualité perçue peut être détériorée lorsque les relations entre acteurs sont conflictuelles.

En somme, en jouant non seulement un rôle de contrôleur, mais aussi de conseiller, l'auditeur légal inscrit sa relation avec le dirigeant de l'entreprise auditée au cœur du processus de l'audit. Dès lors, il s'est agi d'aller au-delà de l'analyse traditionnelle de l'audit fondée sur la théorie de l'agence et de s'intéresser plus précisément à la relation entre les deux acteurs clés du processus de l'audit, l'associé du cabinet d'audit (auditeur légal) et le dirigeant de l'entreprise auditée. Ainsi, à l'instar de Power (1991), il semble que la recherche en audit ait besoin d'aller au-delà de l'analyse des processus et des pratiques d'audit comme un phénomène purement technique et qu'il y ait la nécessité d'une approche fondée sur la « sociologie de la technique d'audit ». La relation entre le dirigeant et l'auditeur légal, dont le poids est déterminant dans le processus de l'audit, trouve aussi son importance dans la qualité de l'audit. De ce fait, la relation entre l'entreprise auditée et le cabinet d'audit met peut-être en danger l'indépendance de l'auditeur, et donc la qualité de l'audit, sans toutefois altérer son image publique. Il s'agit donc de comprendre de manière plus fine la relation entre le dirigeant de l'entreprise auditée et l'auditeur légal, son rôle dans le processus de l'audit, afin de mieux expliquer ce qui détermine l'indépendance et la compétence de l'auditeur, c'est-à-dire la qualité de l'audit et par là celle de l'information comptable.

La limite importante de notre étude est que, nous ne pouvons pas à présent élucider convenablement le processus d'influence. Une telle analyse exige plutôt une étude de type longitudinale. Aussi, des pistes d'approfondissement s'imposent et reposent sur une approche diachronique devant saisir comment les attributs de la relation déterminent la qualité perçue de l'information comptable. De tels approfondissements permettront d'établir les décalages nécessaires à toute analyse de processus et d'envisager les études confirmatoires d'un tel processus. La portée de cette étude étant limitée aux dirigeants des PME et auditeurs en contexte camerounais uniquement, l'étude devrait donc être menée et reproduite dans d'autres pays d'Afrique afin de tester et de vérifier les résultats de cette étude. Aussi des recherches devraient être menées sur l'effet par exemple de la rotation des auditeurs sur la qualité de l'audit dans le cas des sociétés cotées en bourse au Cameroun et voir si cela améliore ou détériore la qualité de l'audit. Les services non liés à l'audit qui contribuent à la majeure partie des flux de revenus des cabinets d'audit devraient être étudiés dans un sujet de recherche pour voir s'ils sont bénéfiques pour la qualité de l'audit et si le même cabinet d'audit fournit à la

fois les services d'audit et les services non d'audit au même client. La diversité des acteurs dont les éthiques individuelles sont compliqués et parfois divergent fait que la convergence des objectifs est très difficile à obtenir, les acteurs n'y ont vraiment intérêt que si les bénéfices en termes d'image notamment excèdent les coûts d'opportunité liés au renoncement à la gestion des résultats. Evidemment, l'appréhension de ce phénomène mérite d'être analysée avec minutie afin de consolider le peu d'étude sur la gestion des résultats avec des approches sociologiques et philosophiques. Bien entendu, notre apport le plus déterminant est d'avoir appréhendé la qualité de l'audit dans le prisme d'une relation interindividuelle et d'avoir mis en évidence les attributs de la relation qui impactent significativement sur la qualité perçue de l'information comptable.

## **Références**

- Ahituv, N. (1980). A systematic approach toward assessing the value of an information system. *MIS Quarterly*, 61–75
- Akrout W. & Akrou H. (2006), La confiance interpersonnelle entre client-fournisseur en milieu industriel : Création d'une échelle de mesure. Acte du XXII<sup>e</sup> congrès AFM.
- Ali A. & Hwang L.S. (2000). Country-specific factors related to financial reporting and the value relevance of accounting data. *Journal of accounting research*, 38 (1), 1-21.
- Ball, R., Kothari, S.P. & Robin A. (2000). The effect of international institutional factors on properties of accounting earnings. *Journal of accounting and economics*, 29 (1), 1-51.
- Beattie, V., Brandt, R., & Fearnley, S., (2001). *Behind closed doors*. (Springer)
- Carassus, D., & Gardès, N. (2005). Audit légal et gouvernance d'entreprise : une lecture théorique de leurs relations. Actes de La Conférence Internationale de l'enseignement et de La Recherche En Comptabilité, Bordeaux Septembre.
- Charreaux, G. (2000). La théorie positive de l'agence : positionnement et apports. *Revue d'économie Industrielle*, 92 (1), 193–214.
- Colasse, B. (2003). Auditer, une mission impossible ? *Sociétal*, 39, 38–39
- Crosby, L.A., Evans, K.R., & Cowles, D. (1990). Relationship quality in services selling: an interpersonal influence perspective. *Journal of Marketing*, 54 (3), 68–81
- Daghfous, N. 2006. Analyse de données quantitatives en marketing. Montréal: Guérin universitaire 3<sup>e</sup> millénaire, 307 p.

- Djeumene, P. (2004). Propension à nouer des accords de coopération et compétitivité des PMI manufacturières camerounaises. PhD Thesis. Université de Ngaoundéré., 513 p.
- Djongoué, G. (2008). Opacité de la gouvernance et entrave à l'audit légal. *La Revue du Financier*, (173), 72–89
- Djongoué, G. (2015). Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes. PhD Thesis. Bordeaux University.
- Donada, C. (1997). Fournisseurs : pour déjouer les pièges du partenariat. *Revue Française de Gestion*, (114), 94–105
- Doz, Y.L., & Shuen, A. (1987). A process framework for analyzing cooperation between firms, INSEAD, n°87/33
- Freund, J. (1983). *Sociologie de Max Weber*. Paris. Presses Universitaires de France. Le Sociologue
- Gallagher, C.A. (1974). Perceptions of the value of a management information system. *Academy of Management Journal*, 17 (1), 46–55
- Georges, L., & Good, C.D. (2004). La qualité de la relation expert-comptable/client : proposition et test d'un modèle. École des hautes études commerciales du Nord.
- Guilbert, N. (1999). Relation client-fournisseur : portée et limites de la confiance en contexte français. *Revue Française Du Marketing*, (173), 155–168
- Habbih R. (2012). L'influence de la relation auditeur audité sur l'indépendance de l'auditeur. Casablanca, Google Scholar
- Hartwick, J., & Barki, H. (2002). Conceptualizing the construct of interpersonal conflict. *Cahier Du GRESI*, (2).
- Herrbach, O. (2000). Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique. PhD Thesis. Université Pierre Mendès France (Grenoble II)
- Hudaib, M., & Cooke, T.E. (2005). The impact of managing director changes and financial distress on audit qualification and auditor switching. *Journal of Business Finance & Accounting*, 32 (9-10), 1703–1739
- Janin, R., & Piot, C. (2008). L'influence des auditeurs externes et des comités d'audit sur le contenu informatif des manipulations comptables. *La Revue Des Sciences de Gestion*, 23–33

- Koubaa, R.R., & Jarboui, A. (2017). Direct and mediated associations among earnings quality, book-tax differences and the audit quality. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 15 (3), 293–316
- Kueda, W.B. (2018). Dirigeants d'entreprises et cabinets d'audit dans le contexte du Cameroun. PhD Thesis Université de Dschang.
- 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), 458–485.
- Lingga, I.S., Yadiati, W., Susanto A., & Afiah N. N. (2019). Behavioral Aspect of Accounting Information System Quality. *Journal of Engineering and Applied Sciences*, 14 (1), 93–105
- Loyer, P. (2006). L'indépendance des auditeurs financiers : une approche des facteurs déterminants. PhD Thesis. Lille 1
- Macaulay, S. (1963). Non-contractual relations in business: A preliminary study. *American Sociological Review*, 55–67
- Michaïlesco, C. (2009). Qualité de l'information comptable. *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit. Economica*, 1023 - 1033
- Mohr, J., & Spekman, R. (1994). Characteristics of partnership success: partnership attributes, communication behavior, and conflict resolution techniques. *Strategic Management Journal*, 15 (2), 135–152
- Morgan, R.M., & Hunt, S.D. (1994). The commitment-trust theory of relationship marketing. *Journal of Marketing*, 58 (3), 20–38
- Power, M.K. (1991). Educating accountants: towards a critical ethnography. *Accounting, Organizations and Society* 16, 333–353
- Prat, C. (2003). L'indépendance perçue de l'auditeur. *Revue Française de Gestion*, (6), 105–117
- Richard, C. (2003). L'indépendance de l'auditeur : pairs et manques. *Revue Française de Gestion*, (6) 119–131
- Richard, C., & 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).

- Sair, A., & Rahoua, F. (2019). L'orientation parties prenantes et performance organisationnelle, cas des structures d'hébergement touristique en milieu rural . Revue Internationale des Sciences de Gestion. Numéro 6/volume 3 : numéro 1. P.718-737.
- Sakka, A. (2009). L'Auditeur : Complice Ou Victime De L'Audit ?
- Sakka, A., & Manita, R. (2011). Les comportements de l'audité affectant la qualité de l'audit : Une étude exploratoire sur le marché Français. Comptabilités, Économie et Société, p. cd-rom
- Sangué-Fotso, R. (2015). Qualité de l'audit et réduction des scandales financiers en contexte Camerounais. Revue de Management et de Stratégie, 2 (1), 1-17
- Swanson, E.B. (1974). Management information systems: appreciation and involvement. Management Science, 21 (2), 178-188
- Tikiré, O., Feudjo, J.R., & Sadjo, K, (2013). Les déterminants du délai de publication des états financiers annuels : une étude empirique au Cameroun. Revue gestion et organisation. 1 (5), 96-102
- Wilson, A.B., McNellis, C. & Latham, C.K. (2018). Audit firm tenure, auditor familiarity, and trust: Effect on auditee whistleblowing reporting intentions. International Journal of Auditing, 22 (2), 113-130
- Zehri, F. [2006]. La place de l'audit externe dans la gestion des résultats comptables. Cas des entreprises tunisiennes. Comptabilité, Contrôle, Audit et Institution, p. CD-Rom
- Zmud, R.W. (1978), An empirical investigation of the dimensionality of the concept of information. Decision Sciences, 9 (2), 187-195