

REPUBLIQUE DU CAMEROUN

Paix - Travail - Patrie

UNIVERSITE DE YAOUNDE I
ECOLE NORMALE SUPERIEUR
D'ENSEIGNEMENT TECHNIQUE

D'EBOLOWA

DEPARTEMENT DE DE

L'INNOVATION,

DES TECHNIQUES COMMERCIALES

ET

DE L'INDUSTRIALISATION



REPUBLIC OF CAMEROUN

Peace - Work - Fatherland

UNIVERSITY OF YAOUNDE I
HIGHER TECHNICAL TEACHER
TRAINING COLLEGE OF

EBOLOWA

DEPARTMENT OF OF

INNOVATION,

COMMERCIAL TECHNIQUES AND

INDUSTRIALIZATION

Filière

GESTION FINANCIÈRE ET COMPTABLE

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITÉ
DE L'AUDIT DES ENTREPRISES PUBLIQUES
ET PARAPUBLIQUES CAMEROUNAISES**

Mémoire de fin d'étude

En vue de l'obtention du Diplôme de Professeur d'Enseignement

Technique et

Professionnel de 2e grade (DIPET II)

Par : **TONYE Huguette Yolande**

Sous la direction de

Dr SAMBA Michel Cyrille

Chargé de cours à la faculté des Sciences Economiques et de
gestion de

l'université de Yaoundé II- SOA

Année Académique : 2019 - 2020



SOMMAIRE

SOMMAIRE	i
AVERTISSEMENT	ii
DEDICACE	iii
REMERCIEMENTS	iv
Liste des abréviations	v
Liste des tableaux	vi
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : APPROCHE CONCEPTUELLE DE LA ROTATION DES AUDITEURS ET DE LA QUALITE DE L'AUDIT	10
CHAPITRE I : CONCEPTS FONDAMENTAUX ET PRATIQUE DE L'AUDIT	12
SECTION 1 : APPRECIATION DE LA ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT	12
SECTION 2 : LES LIENS EMPIRIQUES ENTRE L'AUDITEUR ET LA QUALITE DE L'AUDIT	21
CHAPITRE II : ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT : ETAT DES LIEUX AU CAMEROUN	28
SECTION 1 : LE CADRE REGLEMENTAIRE DE L'AUDIT AU CAMEROUN	28
SECTION II : PRATIQUE DE L'AUDIT DANS LE CONTEXTE CAMEROUNAIS	31
DEUXIEME PARTIE : ANALYSE DE LA RELATION ENTRE LA QUALITE DE L'AUDIT ET LA ROTATION DES AUDITEURS	38
INTRODUCTION	39
CHAPITRE III : ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITÉ DE L'AUDIT : CADRE METHODOLOGIQUE DE L'ÉTUDE	40
SECTION1 : DONNÉES ET VARIABLES DE L'ETUDE	40
SECTION 2 : PRÉSENTATION DU MODÈLE D'ANALYSE	43
CHAPITRE IV : REALISATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT : RESULTATS ET INTERPRETATION	51
SECTION 1 : ANALYSE DESCRIPTIVES DES VARIABLES	51
SECTION 2 : RESULTATS DE L'ESTIMATION ET INTERPRÉTATION	55
CONCLUSION GENERALE	60
BIBIOGRAFIE DES AUTEURS	63
ANNEXE	66
TABLE DES MATIERES	66

AVERTISSEMENT

« L'école Normale Supérieure d'Enseignement Technique de l'Université de Yaoundé I à Ebolawa (ENSET) n'entend donner aucune approbation, ni improbation aux opinions émises dans ce mémoire. Celles-ci doivent être considérées comme propres à l'auteur »

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE**

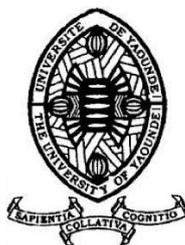
REPUBLIQUE DU CAMEROUN
Paix – Travail – Patrie

UNIVERSITE DE YAOUNDE I

**ECOLE NORMALE SUPERIEURE
D'ENSEIGNEMENT TECHNIQUE**

B.P. 886 Ebolowa / Tél : +237 243 71 78
16

Site web: www.enset-ebolowa.com
Courriel : ensetebwa@gmail.com



REPUBLIC OF CAMEROON
Peace – Work – Fatherland

THE UNIVERSITY OF YAOUNDE I

**HIGHER TECHNICAL TEACHER
TRAINING COLLEGE**

PO. BOX 886, Ebolowa / Tél: +237 243 71 78 16
Web site: www.enset-ebolowa.com
Mail: ensetebwa@gmail.com

Ebolowa, le

**ATTESTATION DE L'ORIGINALITE
DU MEMOIRE**

Je soussigné, **TONYE Huguette Yolande**, Matricule **18W398**, atteste que le présent Mémoire de DIPET II intitulé « **ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DES ENTREPRISES PUBLIQUES ET PARAPUBLIQUES CAMEROUNAISES** », est le fruit de mes propres travaux, effectués au Département de l'Innovation, des Techniques Commerciales et de l'Industrialisation de l'Ecole Normale Supérieure d'Enseignement Technique (ENSET) de l'Université de Yaoundé I sous l'encadrement du Dr SAMBA Michel Cyrille Chargé de cours à la faculté des Sciences Economiques et de gestion de l'université de Yaoundé **II-SOA**. En vue de l'obtention du Diplôme de Professeur d'Enseignement Technique de deuxième grade (DIPET II), Option : **Gestion Financière et Comptable**.

Ce mémoire est authentique et n'a pas encore été présenté pour l'acquisition de quelque grade que ce soit.

VISA DE L'AUTEUR

TONYE Huguette Yolande

VISA DE L'ENCADREUR

Dr. SAMBA Cyrille Michel

Chargé de cours à la faculté des Sciences Economiques et de Gestion de l'Université de Yaoundé II –Soa

VISA DU CHEF DE DÉPARTEMENT

Dr. SAMBA Cyrille Michel

Chargé de cours à la faculté des Sciences Economiques et de Gestion de l'Université de Yaoundé II -Soa

***ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE***

DEDICACE

A

Docteur BISSE Jacquie Thérèse épouse LISSOUCK

REMERCIEMENTS

Je voudrais à travers ce mémoire remercier tous ceux et toutes celles sans qui, cette recherche n'aurait pu être possible en particulier :

Le Docteur SAMBA Michel Cyrille, pour la maestria avec laquelle il a dirigé cette recherche.

Ces remerciements sont également formulés à l'endroit de :

- Docteur NJOUM Serge pour ses précieux conseils
- Monsieur NJIANGA MBEYAP benjamin, pour son apport moral et technique
- A Monsieur MBAGA Mathias pour son soutien financier et moral indéfini
- Madame ATOUBA NGUEKO Christelle pour son appui intellectuel et ses conseils
- Ma belle-sœur NGO LEOG Germaine ; Mme LEOG marie pour leurs indéfectibles concours financiers et conseils
- Pour mon papa TONYE Marc pour son soutien financier
- Mon fiancé MBOCK LEOCK serge, dont le soutien moral, financier, scientifique a su baliser cette prouesse
- Ma chère tendre mère NGO BONGUEN Martine pour le soutien moral
- Mes frères MBEN BANOL et BONGUEN Merlin pour les appuis moraux et financiers qui ont été capital à mon équilibre social tout au long de ce travail
- Mes enfants Mathieu, Bérenger, Juan, Françoise de sales, Marie, pour leur amour merveilleux

En fin à tous ceux qui de prêt ou de loin ont contribué d'une quelconque manière à la réalisation de cet ouvrage, retrouvez ici, l'expression de ma profonde gratitude.

LISTE DES ABRÉVIATIONS

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
AUSGIE	Acte Uniforme réviser relatif au droit des Sociétés commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique
CAC	Commissaires Aux Comptes
CEMAC	Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Central
CONAC	Le rapport de la Commission Nationale Anti-Corruption
CONSUPE	Contrôle Supérieur de l'Etat
CRTV	La Cameron Radiotélévision
FEICOM	Le Fonds Spécial d'Equipement et d'Intervention intercommunale
IESBA	International Ethics Standards Board for accountants
IFAC	International Fédération of Accountant
MIA	Institut Malaisien des comptables
MINFI	Ministère Des Finances
OHADA	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
ONECCA	Ordre National des Experts Comptables et Comptables agréés du Cameroun
(SOX)	Sarbanes-Oxley
SODECOTON	Société de Développement du Coton

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1	Statistiques descriptives des variables de l'étude
Tableau 2	Tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité de l'audit et la rotation des auditeurs
Tableau 3	Tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité audit et Niveau audit
Tableau 4	Tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité audit et le secteur d'activité
Tableau 5	Tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité audit et l'âge de l'entreprise
Tableau 6	Tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité audit et l'âge de l'entreprise
Tableau 7	Tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité audit et Sexe du PCA de l'entreprise
Tableau 8	Tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité audit et recours aux services externes
Tableau 9	effet de la rotation des auditeurs sur la qualité de l'audit dans les entreprises publiques et parapubliques : l'estimation du modèle Logit
Tableau 10	prédiction du modèle LOGIT
Tableau 11	vérification des hypothèses

RESUME

L'objectif de cette étude est de mettre en exergue la contribution de la rotation des auditeurs à l'amélioration de la qualité de l'audit dans des entreprises publiques et parapubliques du Cameroun. Pour se faire, la problématique de notre travail nous a amené à opter pour une posture quantitative axée sur une démarche hypothético-déductive. Pour cela, sur la base d'une enquête de terrain menée par nos soins et grâce au modèle logit, nous avons estimé l'effet de la rotation des auditeurs sur la qualité de l'audit sur un échantillon de 32 entreprises. Il résulte de cette étude que: *la rotation obligatoire des auditeurs renforce l'indépendance de l'auditeur ; la rotation des auditeurs réduit le risque de divulgation des résultats erronés.*

Mots clés : Rotation, auditeur, entreprise parapublique

ABSTRAT

The objective of this study is to highlight the contribution of the rotation of auditors to improve the quality of the audit in public Para-public enterprise in Cameroon. To do this, the issue of your work has led us to opt for a quantitative stance base on a hypothetico-deductive approach. To do this, we based on a field survey conducted by us and using the logit model, we estimated the effect of auditors rotation on audit quality on a sample of 32 companies thus, we have achieved the following main result mandatory rotation of auditors strengthens auditors independence; the rotation of auditors reduces the risqué of the disclosure of false results.

Key word: Rotation, auditors, Para pubic

INTRODUCTION GENERALE

I. CONTEXTE DE L'ETUDE :

La série de scandales financiers qui a eu lieu à l'aube du 21ème siècle, amplifiée par la survenance d'autres « affaires ¹» d'envergure, a bouleversé la conception et l'évaluation de la qualité de l'audit (Gandja et Yanat, 2016). L'audit s'attache notamment à détecter les anomalies, les fraudes et les risques au sein des organismes et les secteurs d'activité qu'il examine. L'audit financier permet d'établir un rapport de confiance avec les tiers ; d'améliorer la sécurité des dirigeants ; de rendre fiable les informations d'usage interne ; d'encourager le personnel ; d'optimiser les ressources de contrôle.(Foka et al., 2014).

L'objectif de certainement gestionnaire avait été de nettoyer les rapports financiers et de gonfler artificiellement les bénéfices des entreprises. Ce qui a causé les scandales financiers observés sur le plan international et national (l'affaire Enron, Worldcom, Parmalat sur le plan international et Sic, SONARA et SODECOTON sur le plan national), la qualité des états financiers communiqués par les entreprises aux différentes parties prenantes est devenu un sujet à caution. La perte de confiance des bailleurs de fonds, la remise en cause profonde de la situation financière de nombreuses entreprises et des questionnements sur la qualité de l'audit, ont suscité la crainte sur la durée du mandat des auditeurs. Ces derniers ayant pour mission de révéler des infractions, des délits commis par les dirigeants d'entreprises, semble plutôt être en complicité avec ces dirigeants pour servir leurs intérêts (Djoutsa et Foka, 2014).

L'environnement des affaires en Afrique subsaharienne francophone et plus précisément au Cameroun souffre d'un réel problème de légitimité en termes de production d'une information comptable et financière de qualité. En effet, les professionnels indépendants qui sont censés assurer la qualité de production des états financiers peuvent entretenir des relations de connivence ²avec les entreprises contrôlées (Foka et al., 2018). Cela est parfois causé par la durée du mandat des auditeurs au sein de l'entreprise. Pour aller plus loin, il ressort des rapports de la chambre des comptes (2013) que la précarité des cabinets d'audit et l'exercice

¹ L'affaire d'Enron, Worldcom, Parmalat, Sic, SONARA et SODECOTON

² Connivence : c'est dire une complicité. Confère Foka Tagne 2018

au-delà de la durée légale de la mission d'audit sont à l'origine de la mauvaise qualité d'audit. En effet, le Contrôle Supérieur de l'Etat (CONSUPE) en 2013 a effectué une mission de contrôle pour les périodes de 2007 à 2010 portant sur les dossiers de travail des commissaires aux comptes (CAC) afin de s'assurer de la qualité du service rendu par les auditeurs à une certaine période. C'est ainsi que certaines fautes de gestion (dénonciation partielle des irrégularités constatées ; non-respect des normes professionnelles ; insuffisance dans la production du dossier de travail ; techniques de sondage peu appropriées ; insuffisance des ressources ; incompétence du personnel composant l'équipe d'audit ; négligence) ont été relevées contre certains cabinets (KPMG, K. CIE et WAC FIDUCIAIRE COMPTABLE) de la société SONARA. Selon ce rapport du contrôle supérieur de l'état (CONSUPE), l'auditeur légal est au cœur des manipulations comptables au sein des entreprises camerounaises. En effet, ce sont eux qui produisent les états financiers de synthèse de leurs clients et qui certifient les comptes. Ces actes témoignent du manque de professionnalisme de leur part. De plus, le rapport de la Commission Nationale Anticorruption (CONAC) de 2013 révèle que la complicité des commissaires au compte (CAC) dans les dérapages constatés dans les entreprises camerounaises est caractérisée par le manque de professionnalisme, la légèreté dans la certification des comptes et situations, des conflits ou collusions. Ce qui conforte le déficit du contenu informationnel des états financiers publiés aux seins des entreprises camerounaises. En d'autres termes, ce rapport indique que les auditeurs financiers participent activement dans la confection des états financiers de synthèse de l'entreprise. Le comportement de ces dernières permet de prendre des nouvelles incitative pour améliorer la qualité de l'audit. Parmi ces initiatives, l'analyse de la rotation des auditeurs dans les entreprises pour étudier la qualité des informations financières établie par ces derniers. (Mballa et Feudjo, 2016).

La rotation de l'auditeur a fait l'objet de plusieurs discussions entre régulateurs, professionnels et chercheurs, depuis la crise de gouvernance déclenchée par l'affaire Enron en 2001-2002, 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. La première discussion des avantages et limites de la rotation obligatoire du cabinet en 1930, au lendemain de la découverte de la fraude de Robbins Case McK, les lois Sarbanes Oxley (2002), ainsi que celle de la sécurité financière (2003) ont mis en place la rotation des auditeurs. En effet, les régulateurs estiment que cette pratique garantit l'indépendance de l'auditeur. (casta ; 2018).

Raiborn et al. (2006) ont publié une liste de motifs en faveur de la rotation obligatoire des cabinets d'audit. Il précise que 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. En 2001, International Fédération of Accountant (IFAC) a reconnu dans son code d'éthique qu'une utilisation prolongée du même partenaire de mission principal lors d'un audit pouvait créer ce qu'ils appelaient une «menace de familiarité». Les investisseurs perçoivent positivement la rotation de l'auditeur et considèrent que ce mécanisme améliore l'indépendance de l'auditeur (Cameron et al. 2005).

Plusieurs études s'intéressent à la rotation de l'auditeur et plus précisément à la qualité des états financiers. Pour assurer une bonne qualité de l'information financière, à partir d'une efficience des ressources utilisées, les investisseurs ont recours à certains mécanismes de gouvernance pour harmoniser leurs intérêts à ceux des dirigeants. La qualité de l'audit fait partie de ces mécanismes de gouvernance des entreprises. Elle contribue par la même à atténuer l'asymétrie d'information sous-tendant la relation entre les gestionnaires et les actionnaires ou les tiers contractants. En garantissant l'image fidèle des informations financières communiquées, l'audit semble constituer un facteur clé permettant aux différents partenaires de prendre leurs décisions propres. Vue son importance pour la prise de décision, les différents utilisateurs des états financiers ont besoin d'être sécurisés quant à la qualité de cet audit. (Mohamed Ali 2007). C'est fort tout ce qui précédé ce travail de recherche qu'on aura pour thème : **rotation des auditeurs et qualité de l'audit cas des entreprises publiques et parapubliques Camerounaise.**

II. PROBLEMATIQUE DE L'ETUDE :

Bien que la rotation améliore l'objectivité de l'auditeur ainsi que son scepticisme ³(International Federation of Accountants, 2004 ; p. 17) via un nouveau regard et contribue au dynamisme du marché de l'audit (European Commission, 2011b), ce procédé est caution à plusieurs critiques. Plusieurs travaux empiriques ce sont attelés à présenter le rôle de la rotation dans la promotion de la qualité de l'audit. Certains auteurs tel que (Moody et al., 2006

³ Scepticisme : Refus d'admettre une chose sans examen critique

; Raiborn et al. 2006) ont énuméré des arguments en faveur de la rotation axés principalement sur la garantie de l'indépendance de l'auditeur.

Cependant, d'autres auteurs St pierre et Anderson (1984) révèlent des effets négatifs de la rotation sur la compétence des auditeurs. Plus la durée de la relation entre l'auditeur et l'audité est longue, plus la qualité est satisfaisante. Le document de (Brody et Moscove ;1998) indiquent que la courte durée du mandat d'un cabinet d'audit a des effets négatifs sur la qualité de l'information financière ; de même que la rotation des auditeurs améliore la qualité de l'audit. Une longue relation entre un client et son auditeur mettent ce dernier à risque de minimiser, voire perdre son indépendance face à son client, ce qui a été confirmé par une étude (Bates, 1982) Il ressort également des travaux de Sangué-Fotso (2015) que la dépendance des Commissaires Aux Comptes (CAC) est structurelle en ce sens qu'ils effectuent en général dans la même entreprise, des travaux incompatibles avec leur mission principale. Pour lui, le marché d'audit et le non-respect des mandats sont à l'origine de la dépendance des Commissaires Aux Comptes (CAC). A travers ces études nous allons essayer de répondre à la question de savoir : *la rotation des auditeurs permet-elle d'améliorer la qualité de l'audit dans une entreprise ?* Autrement dit :

-
- *la rotation des auditeurs renforce-t-elle l'indépendance de l'auditeur ?*
- *Réduit-elle le risque de divulgation de résultats erronés ?*

III.HYPOTHESES :

- ❖ *H1 : la rotation des auditeurs renforce l'indépendance de l'auditeur*
- ❖ *H2 : la rotation des auditeurs réduit le risque de divulgation de résultats erronés*

IV. OBJECTIFS :

L'objectif principal de ce travail est *de montrer que la rotation des auditeurs permet d'améliorer la qualité de l'audit dans des entreprises publiques et parapubliques du Cameroun*. Plus spécifiquement il s'agit :

De montrer que

- *la rotation des auditeurs renforce l'indépendance de l'auditeur*
- *la rotation des auditeurs réduit le risque de divulgation de résultats erronés*

V. METHODOLOGIE :

Pour mener à bien notre travail et évidemment répondre aux interrogations qui sous-tendent notre analyse, nous avons dans un premier temps mobilisé le maximum

D'informations à travers une enquête auprès des entreprises publiques et parapubliques de la ville de Yaoundé. Une fois ces données recueillies, nous les avons traitées grâce aux techniques d'analyses statistiques. Afin de répondre à notre question posée, nous avons fait appel au modèle Logit du fait de la nature binaire de notre variable dépendante. Ces ont été traitées via les logiciels SPSS (pour notre base de données) et STATA 14 pour l'analyse économique.

VII. PLAN DE L'ETUDE

Ce travail de recherche comporte deux parties interdépendantes. Chacune d'elle contient deux chapitres. La première partie s'intéresse au cadre conceptuelle de la rotation des auditeurs et de la qualité de l'audit. Elle est structurée autour de deux chapitre : chapitres 1 traite les fondements théoriques et la pratique de l'audit. Tandis que, le chapitre 2 s'attèle à la rotation des auditeurs et qualité de l'audit : Etat des lieux au Cameroun.

La deuxième partie c'est-à-dire, la partie empirique tient également sur deux chapitres. Le chapitre 3 qui ressort le cadre méthodologique d'analyse de la relation entre la rotation des auditeurs et la qualité de l'audit. Le chapitre 4 qui permet de situer la corrélation entre le renforcement de l'indépendance des auditeurs et la qualité de l'audit, ensuite la réduction des résultats erronés par la rotation des auditeurs.

Partie 1 : cadre conceptuelle de la rotation des auditeurs et la qualité de l'audit

Chapitre1 : fondements théoriques et la pratique de l'audit

Chapitre 2 : rotation des auditeurs et qualité de l'audit : Etat des lieux au Cameroun

Partie 2 : analyse de la relation entre la qualité de l'audit et la rotation des auditeurs

Chapitre 3 : rotation des auditeurs et qualité de l'audit : Cadre méthodologique de l'étude

Chapitre 4 : rotation des auditeurs et qualité de l'audit : résultats et interprétations

**PREMIERE PARTIE :
APPROCHE CONCEPTUELLE DE LA ROTATION DES
AUDITEURS ET DE LA QUALITE DE L'AUDIT**

INTRODUCTION

Le concept d'audit s'est progressivement étendu à toute une série de domaines. On parle d'audit financier, interne, social ou encore d'audit des systèmes d'information... Sa propagation correspond à un changement fondamental dans les modèles de gouvernance des sociétés industrielles avancées. Si l'audit puise ses origines dans la pratique de l'audit financier externe, il est apparu très rapidement qu'il pouvait être mis en œuvre par des professionnels internes et externes à l'entité concernée et qu'il pouvait porter sur toute information, quelle que soit sa nature et ses caractéristiques. Cette généralisation consacre l'audit comme une dimension à fort potentiel dans le contrôle social et organisationnel, si bien que notre société peut être qualifiée de « société de l'audit » (Power, 1997). Cependant, cette banalisation du champ de l'audit s'est faite aux dépens de sa précision. L'audit légal reste le champ fondateur et relève d'un cadre extrêmement défini. L'audit financier a pour objectif de « permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable défini » International Federation of Accountants (IFAC). A cet effet nous allons mener une étude sur le fondement théorique de l'audit.

Cette première partie est consacrée au développement des fondements théorique de notre travail de mémoire et sera scindée en deux chapitres ; Le premier chapitre sera intitulé concepts fondamentaux et pratique de l'audit. Il sera composé de deux sections. Dans un premier temps, nous passerons à l'appréciation de la rotation des auditeurs sur la qualité de l'audit. Dans un deuxième temps, nous présenterons les liens empiriques entre les auditeurs et la qualité de l'audit. A Cet égard, nous apporterons un éclairage de la rotation des auditeurs sur la qualité de l'audit au sein des entreprises publique et parapubliques camerounaise. Cette analyse soulignera les compétences requises des auditeurs. Elle justifiera notre positionnement par rapport aux typologies de la recherche sur la qualité de l'audit. Le deuxième chapitre sera consacré à la présentation de la rotation des auditeurs et qualité de l'audit : Etat des lieux au Cameroun.

CHAPITRE I : CONCEPTS FONDAMENTAUX ET PRATIQUE DE L'AUDIT

La présente recherche porte sur le lien entre la rotation de l'auditeur et la qualité de l'audit, ce qui a trait aux sociétés para publiques camerounaise. Ce chapitre s'intéresse en première temps à l'appréciation de la rotation des auditeurs tout d'abord en traitant les débats sur la rotation des auditeurs et l'appréciation de la qualité de l'audit ensuite les indicateurs constituant des substituts à la qualité de l'audit. En second temps, nous aborderons les liens empiriques entre la rotation de l'auditeur et la qualité de l'audit dans laquelle nous travaillerons sur les notions tel que : la rotation des auditeurs qui renforce l'indépendance de l'auditeur et aux études portant sur le dit sujet, afin de valider si les différentes conclusions tirées appuient ou non la position des auditeurs.

SECTION I : APPRECIATION DE LA ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT

La rotation des auditeurs, signifie que le ou les principaux associés signataires responsables de la vérification des comptes d'une entreprise doivent après une certaine période (durée du mandat) être tenus à l'écart du dossier pendant un certain délai (appelé délai de viduité) durant lequel ils ne peuvent être désignés en qualité de signataire pour le compte du cabinet pour un même client. Cette question lie donc deux notions : rotation et durée du mandat.

1.1 DEBATS THEORIQUE SUR LA ROTATION DES AUDITEURS ET LA QUALITE DE L'AUDIT

1.1.1 La rotation de l'auditeur : une solution problématique

La rotation consiste à remplacer l'auditeur au bout d'une période donnée sur un mandat. Elle constitue l'une des solutions mises en œuvre suite aux scandales financiers des années 2000 impliquant des firmes d'audit. Cependant, son influence sur la qualité de la vérification et l'indépendance des auditeurs est mitigée et rejoint la polémique sur la

permanence de l'auditeur De plus, la rotation des auditeurs fait face à plusieurs controverses dans la mesure où la rotation apporte un regard neuf qui peut améliorer la qualité de l'audit et l'indépendance de l'auditeur ; elle peut entraîner également une perte de compétence et influencer négativement la qualité de l'audit. Ces controverses sont attribuables à la méconnaissance du système du client dans les premières années de la rotation (Djoutsa et al.).

Selon (Carcello et Nagy ; 2004). Les divergences sur la permanence de l'auditeur et sa rotation reflètent la complexité de cette question. Dans une large mesure, elle peut s'intégrer dans la dimension économique de la relation contractuelle auditeur-client qui se veut « gagnant-gagnant ». Chaque partie recherche des profits en limitant ses coûts de transaction associés à la rotation de l'auditeur. Notamment en ce qui concerne les négociations, les appels (d'offres ou encore les charges d'apprentissage du nouvel auditeur, etc).

(Raiborn et al. 2006) ont publié une liste de motifs en faveur de la rotation des auditeurs. Ces travaux de recherche évoquent le fait que, les nouveaux auditeurs succombent moins aux pressions de la direction. Ces derniers 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.

Les investisseurs perçoivent la rotation des auditeurs, bien que la rotation améliore l'objectivité de l'auditeur via un nouveau regard et contribue au dynamisme du marché de l'audit. Ce procédé est caution à plusieurs critiques. (Cameron et al., 2005)

Le premier inconvénient de la rotation est la réduction des compétences de l'auditeur. Quelques recherches basées sur l'analyse des archives comme celles de (St. Pierre et Anderson ; 1984) soulignent l'importance des échecs d'audit après la rotation. En effet, ces auteurs notent que la majorité des failles repérées est positionnée sur les trois premières années. Ils expliquent cette concentration par un manque d'expérience en début de mandat. Les auditeurs, ne maîtrisant pas encore l'environnement de l'entreprise, ne détectent pas les erreurs ou les fraudes comptables. Cet avis est entretenu par l'augmentation du risque de faillite d'audit avant la consolidation de connaissances spécifiques à l'entreprise et son environnement (German Chamber of Public Accountants, 2004). International Federation of Accountants (IFAC), en juin 2003, a émis un rapport soulignant l'importance de la familiarité

« positive », nécessaire dans le processus d'identification et d'évaluation des risques. Dans ces travaux, (casta 2018) évoque le fait qu'une courte durée d'intervention limiterait la familiarisation de l'équipe auditrice au sein de l'entreprise auditée et améliorerait la qualité de l'audit. En Italie par exemple l'étude menée par (Nafti, 2005) stipule que la rotation des auditeurs représente une occasion pour les entreprises de négocier à la baisse le coût moyen par heure.

1.1.2 Appréciation de la qualité de l'audit

La qualité de l'audit externe est appréciée exclusivement en fonction de l'indépendance des auditeurs par rapport aux entreprises ou groupes faisant l'objet de la mission d'audit. Cette indépendance permet de garantir qu'aucune convergence d'intérêts entre l'auditeur et le management de l'entreprise contrôlée ne vient mettre en péril la fiabilité des informations financières certifiées et publiées. Selon (Colasse ; 2003), la qualité de l'audit, ou plutôt la qualité de l'opinion émise par les auditeurs et la confiance que l'on peut lui accorder, tient certainement dans la compétence et l'indépendance des auditeurs.

Cependant, ces deux composantes de la qualité de l'audit ne sont, selon l'auteur, pas indépendantes et peuvent parfois être contradictoires. En effet, la compétence de l'auditeur est « collective » car elle est le fruit d'un travail d'équipe et exige le concours de l'audité pour « s'exprimer pleinement ».

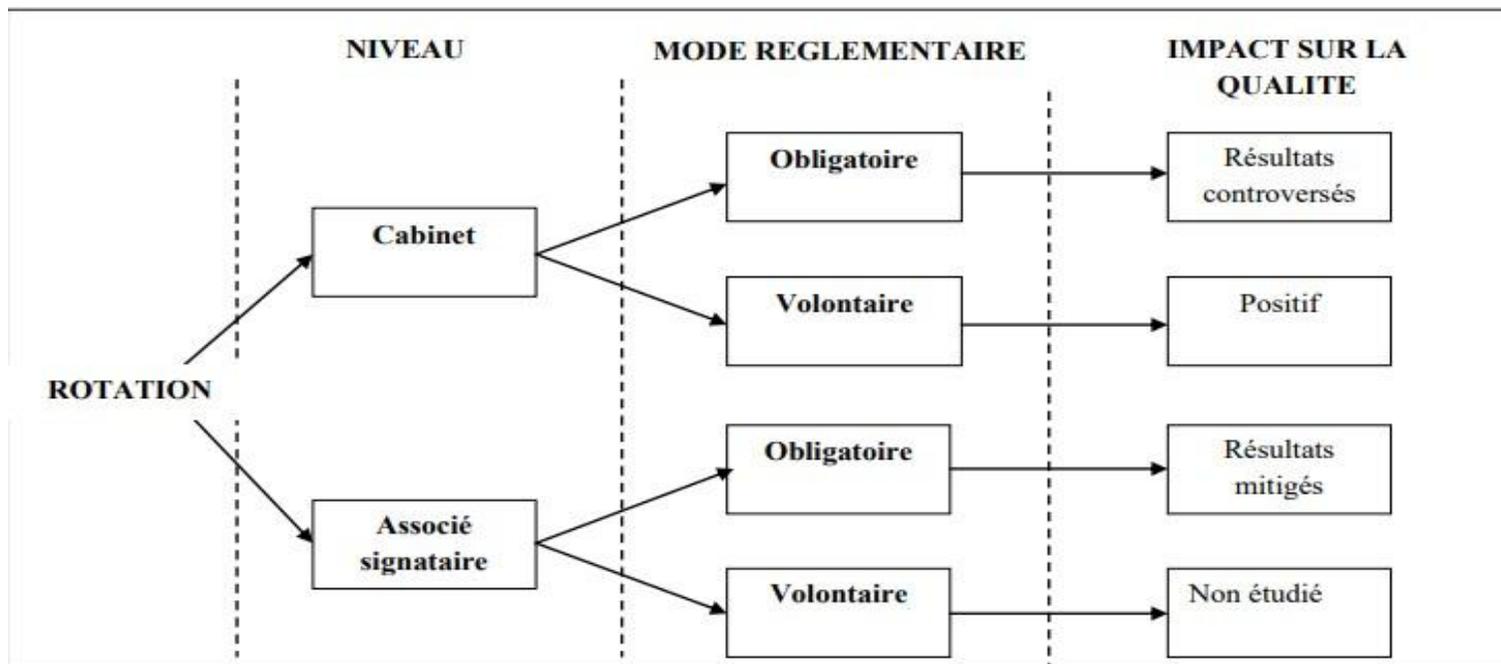
Ainsi, Colasse (2003), stipule que: « *l'audité peut empêcher l'auditeur d'exprimer pleinement sa compétence* ». En effet, même si les pouvoirs d'investigation des auditeurs sont étendus et protégés juridiquement, dans la pratique, le client audité peut gêner, plus ou moins subtilement le commissaire aux comptes dans ses travaux. L'audité peut donc parfois se trouver en position de supériorité. Pour limiter ce phénomène, l'auditeur a donc tout intérêt à développer de bonnes relations avec l'audité, mais au risque de limiter son indépendance. Si les auditeurs et les audités développent leurs relations en dehors du cadre du déroulement de la mission d'audit, l'indépendance réelle peut être menacée, alors même que l'indépendance d'apparence est maintenue par un strict respect des incompatibilités. Comme le montre Richard (2005), en développant des relations de parité avec leurs clients, les auditeurs réussissent à disposer des conditions de partage réciproque d'informations, nécessaires à la bonne conduite de leurs missions.

On voit alors que la recherche de l'équilibre entre deux caractéristiques de la qualité de l'audit aussi intimement liées que la compétence et l'indépendance est un exercice difficile qui doit s'appuyer sur une « solide déontologie » (Colasse, 2003).

La définition de la qualité de l'audit avancée par DeAngelo (1981) est fréquemment utilisée dans la littérature. Elle considère la compétence et l'indépendance de l'auditeur comme les deux qualités essentielles qui peuvent assurer de bonne qualité d'un audit. Cette définition, qui réduit la qualité de la certification à ces deux composantes, admet des limites atténuant sa crédibilité. En s'intéressant aux motifs de condamnation des commissaires aux comptes en France sur une période portant de 1989 à 2005, ils mettent en évidence l'impact à la fois des facteurs compétence et indépendance sur la qualité de l'audit dans le contexte français. Les résultats révèlent que le facteur d'indépendance représente 32,2 % des causes de non-qualité de l'audit. À travers cette étude, les auteurs s'interpellent sur l'existence d'autres dimensions explicatives de la qualité d'audit. Sans contester les deux composantes de la qualité d'audit, la définition (De Angelo ; 1981) semble insuffisante, voire inadaptée pour appréhender la qualité de l'audit. Dans un monde en perpétuelles mutations, cette notion évoluera selon la même tendance, dans la mesure où par opposition aux professionnels ayant formulé à la fois une définition et une appréciation de la qualité d'audit, les chercheurs continuent toujours en débattre.

ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE

Schéma n° 1 : Récapitulatif des constats des études traitant de l'association qualité d'audit & rotation.



Source : la rotation de l'auditeur et la qualité de l'audit : une méta-analyse

1.2 LES INDICATEURS EXPLICATIF DE LA QUALITE DE L'AUDIT

1.2.1 La durée de la relation auditeur-client

Dans la vaste majorité des écrits recensés, Les chercheurs considèrent qu'une courte relation auditeur-client a une durée de trois ans ou moins. Par contre, Une relation de neuf ans ou plus est considérée comme une longue (Lim et Tan, 2009). Toutefois, des auteurs tels que (Johnson et al., 2002 ;) ont également apporté une nuance à ces périodes de temps, en tenant compte d'une durée moyenne, comprise entre 4 et 8 ans. Le jugement professionnel de l'auditeur semble être affecté par une relation auditeur-client à long terme, mais qu'un changement au niveau des employés de la firme d'audit (et non un changement de firme) serait suffisant pour réduire ce risque. La durée de la relation auditeur-client ne diminue en rien la qualité de l'audit lorsqu'elle est longue. Par contre lorsqu'elle est courte, elle réduit la qualité de l'audit. Par ailleurs, une longue relation auditeur-client diminue le report de fraude et augmente la qualité de l'audit en ce sens que les auditeurs développent une grande expertise au niveau des affaires du client. (Jackson et al., 2008)

Vanstraelen (2007), lors d'une étude en Belgique constate que plus la durée de la relation d'audit-client est longue, plus la probabilité que le rapport d'audit avec réserve sur la continuité d'exploitation émis par l'auditeur augmente, et ce généralement à partir de la troisième année. (Ghosh et Moon 2005) montre qu'une relation d'audit longue améliore la qualité d'audit tout en favorisant le contenu informatif des états financiers.

La rotation de longue durée entre le client et l'auditeur peut mettre en péril l'indépendance de ce dernier. En effet, le besoin de rotation de l'auditeur a été discuté par les professionnels comptables. Les autorités et normalisateur ont imposé l'obligation de la rotation des auditeurs vu les liens personnels et de familiarité qui peuvent apparaître grâce à la longue durée de la relation auditeur-audit, et qui met l'auditeur dans une situation de laxisme, tout entachant son indépendance et sa vigilance vis-à-vis des zones potentiels de risques des irrégularités. A ce niveau, ils ont démontré que la rotation joue un rôle important dans le maintien de l'indépendance des auditeurs. (Le compte 2017)

1.2.2 La spécialisation sectorielle des cabinets d'audits

Certain chercheurs ont montrés que la capacité d'un auditeur a se montré rigoureux et indépendant et apprécié par une spécialisation sectorielle. Ces études soutiennent alors la persistance d'une association entre la spécialisation sectorielle des cabinets et la qualité de l'audit. Il ont aussi constaté que ce phénomène des spécialisations des cabinets d'évoluer vue que la bonne d'un secteur particulier permet non seulement d'offrir une qualité d'audit différencier mais aussi de réaliser des économies de couts sur les missions d'audit. Des cabinets spécialistes dans un secteur particulier améliore la qualité de la divulgation des informations comptables des entreprises, telles que mesuré par le score de la divulgation comptable, et réduire la fréquence des rapports financiers frauduleux. (Nafti ; 2015)

(Gramling et Stone 2001) en étudiant la relation entre la spéciation sectorielle, des cabinets et la qualité d'audit, ont constaté que les bénéfices des clients audités par des spécialistes prévoit des cash-flows futurs plus exactes et fiables que ceux audités par des non spécialistes dans le secteur, et ceci améliore la qualité des résultats comptables.

(Balsam et Al.,2003) trouvent une association positive et significative entre la qualité du bénéfice comptable divulguée et la spécialisation des auditeurs externe, tel qu'appréciée par la pertinence du bénéfice comptable et la valeur absolue des accrues discrétionnaires.

SECTION 2 : LES LIENS EMPIRIQUES ENTRE L'AUDITEUR ET LA QUALITE DE L'AUDIT

Au cours des dix dernières années, la qualité d'audit est devenue un enjeu majeur et a meublé les débats dans les sphères de la comptabilité et de l'audit, et plus exactement lors de la désignation des commissaires au compte (CAC). A cet effet, plusieurs indicateurs ont été mobilisés. Qualifiés de substituts perçus par le marché, ils sont simultanément considérés comme des indicateurs de la compétence et de l'indépendance de l'auditeur

2.1 IMPACT DE L'INDEPENDANCE ET LE COMPORTEMENT DES AUDITEURS SUR QUALITE DE L'AUDIT

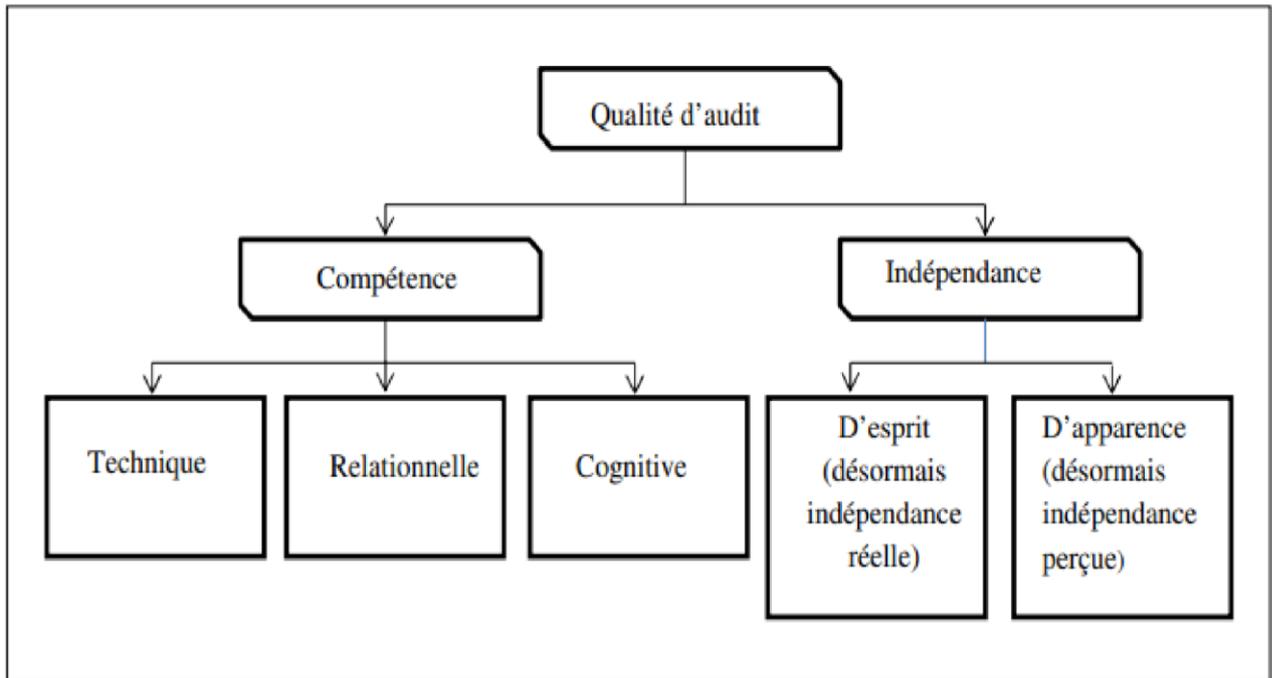
2.1.1- Indépendance des auditeurs

(Pany & Reckers ,1983), L'indépendance a été décrite comme «l'évitement de situations qui auraient tendance à compromettre l'objectivité ou influencer un jugement délicat » autrement dit, L'indépendance de l'auditeur, en particulier, implique «l'absence d'influence ou contrôle en matière de conduite, d'action et d'opinion de l'auditeur ». L'indépendance se réfère simplement à la capacité du vérificateur à exprimer ses conclusions de façon honnête et impartiale. En effet, dans leurs travaux basés sur les concepts fondamentaux de l'indépendance des auditeurs, (Pany & Reckers) soulignent que le concept d'indépendance des auditeurs est étroitement lié de la raison de l'existence de l'audit luimême. Selon eux, la justification du travail d'auditeur externe est en effet l'une des principales justifications de l'existence de la profession d'expert-comptable qui découle du besoin d'informations financières fiables. Pour ces deux auteurs l'indépendance des auditeurs est également un élément essentiel du maintien de la confiance du public dans la profession d'audit.

Les recherches effectuées en 2006 par l'Institut malaisien des comptables (MIA) font état de ce que l'indépendance requiert à la fois l'indépendance d'esprit et l'indépendance d'apparence (MIA, 2006). Indépendance d'esprit (ou l'indépendance réelle) est donc défini comme l'état d'esprit de l'auditeur et sa capacité à maintenir une attitude a la planification de son programme d'audit, la réalisation de ses travaux de vérification et la préparation de son rapport. D' autre part, l'indépendance d'apparence (ou l'indépendance perçue) fait référence à la perception que les autres ont de l'indépendance de l'auditeur. Pour être considéré comme indépendant, un auditeur doit démontrer qu'il n'y a pas de menace pour son indépendance de telle sorte qu'un étranger ne doute pas de son objectivité. Cette notion d'indépendance est l'une des pierres angulaires de la théorie de l'audit et une sine qua non de la pratique de l'audit.

La littérature académique ou pratique considère la qualité de l'audit comme une combinaison des « inséparables jumelles » la compétence et l'indépendance. L'auditeur est chargé de détecter toute anomalie ou irrégularité significative dans le système comptable de l'entreprise auditée et la révéler (Hamida Chihi). La qualité correspond alors à :

Schéma n° 2 : Les dimensions de la qualité de l'audit



Cette approche a été largement adoptée par la plupart des recherches académiques ultérieures (Krishnan, al., 2002). Néanmoins, la distinction entre qualité « réelle » et qualité « perçue » comporte toujours certaines « nuances ». Ces derniers étudient la qualité perçue par le marché. Par la suite, des auteurs ont utilisé ses « proxys » pour mesurer la qualité « réelle ». Cette complexité est due au caractère inobservable et multidimensionnel de la qualité. Dans ce sens, (Hamida Chihi ; 2014) estime que personne n'est actuellement en mesure de définir de manière certaine les buts de l'audit ni d'en mesurer l'efficacité. Son analyse soulève trois points fondamentaux :

- ✓ le caractère indéterminé de la fonction de l'audit,
- ✓ son statut en tant que « contrôle des contrôles »
- ✓ l'évolution d'une technique de travail.

2.1.2- Impact du comportement des auditeurs sur la qualité de l'audit

La qualité de l'audit est particulièrement sensible aux comportements de ceux qui effectuent la mission. Plus explicitement, la qualité du service fourni par les cabinets d'audit est un élément important de leur survie à long terme au sens de (Paino et al., 2010). La littérature relative aux comportements de l'auditeur a fait l'objet d'un intérêt soutenu depuis une trentaine d'années. Il en ressort que pour faire face au dilemme coût-qualité rencontré dans

les cabinets d'audit, les professionnels de la comptabilité se permettent d'adopter des comportements dysfonctionnels. Plus concrètement, les vérificateurs doivent d'une part, satisfaire aux normes professionnelles qui les encouragent à atteindre un haut niveau de vérification ; d'autre part, ils font face à des obstacles de coûts qui dégradent la qualité d'audit du fait de ces comportements dysfonctionnels (Kustinah, 2013). Dans le contexte audit, l'acte de manipulation ou de fraude commis par un auditeur est une manifestation d'un comportement dysfonctionnel (Herrbach, 2000). En d'autres termes, ces comportements sont des moyens pour l'auditeur de manipuler le processus de vérification en vue d'atteindre l'objectif de performance individuelle. Cette idée Herrbach mentionne que de tels comportements constituent un outil de manipulation du processus de vérification par l'auditeur. Ces comportements ont été classés dans la littérature en quatre groupes, à savoir :

- ✓ les comportements réductifs de la qualité d'audit,
- ✓ la sous déclaration du temps, ✓ les comportements non professionnels
- ✓ la mauvaise gestion de l'équipe d'audit.

Il ressort donc des travaux de tous ces auteurs que les actes intentionnels posés par les auditeurs ont pour conséquence de réduire la qualité d'audit, car les auditeurs réduisent la collecte de preuves de façon inappropriée. Ces comportements soulignés peuvent constituer une menace directe à la qualité de l'audit. Etant donné que l'essentiel de la littérature concerne les pays développés, il est donc question d'apporter un élément de réponse à partir des données camerounaises, du fait des différences de cultures organisationnelles entre pays.

2.2 LIENS THEORIQUE SUR LE MANDANT DES AUDITEURS

L'effet du mandat des auditeurs sur l'indépendance et la qualité de l'auditeur a été une histoire longue et controversée. La controverse a été largement alimentée par des scandales financiers, tels que le scandale Enron 2001, ce qui a soulevé des préoccupations quant à savoir si la durée du mandat des auditeurs réduit leur indépendance et qualité. Le Congrès américain a noté dans l'adoption de la loi Sarbanes-Oxley sur les avantages potentiels de la durée de l'audit pour les actionnaires et divers parties prenantes que, la durée de l'audit est un moyen d'améliorer la qualité de l'audit et, par conséquent, elle améliore la qualité des états financiers à usage général. Le constat révèle également que lorsque la durée du mandat des partenaires dépasse sept ans, la qualité de l'audit s'améliore pour les petits clients uniquement.

ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE

La meilleure gestion des gains quant à elle est obtenue au travers d'une courte durée du partenariat de deux ans ou moins (Carey et Simnett ; 2006).

La détermination d'une durée de mandat optimale demeure toutefois difficile à établir lorsque la loi ne l'impose pas. Par exemple, trois ans de relation avec un client seraient convenables (Carcello et Nagy ; 2004). Les pratiques audits varient selon les pays, d'où il n'existe pas de consensus au niveau des législations. Par exemple, aux États-Unis, la loi Sarbanes-Oxley fixe la rotation du chef auditeur après cinq ans. Par contre au Canada, le code de l'International ethics standards board for accountants (IESBA) fixe la période à sept ans pour la vérification d'une entité cotée. Cependant, la carence des études antérieures dans ce domaine au Cameroun amène à s'interroger davantage sur les missions de l'auditeur. Si ce dernier est souvent considéré comme un garant de la qualité des comptes présentés par une entreprise, la question de sa confiance demeure. Le doute persiste surtout lorsqu'on on a connaissance de l'autonomie et de la marge de manœuvre technique laissées aux firmes d'audit au Cameroun. (sangué-fotso . 2015).s

L'application des textes est aussi importante pour la qualité de l'audit. La loi de 1999 à son article 57 et l'Acte Uniforme OHADA sur le droit des sociétés à son article 704 prévoient pour les CAC une durée maximale de 06 ans. L'exercice au-delà de la durée légale conduit à tisser des relations privilégiées avec les principaux dirigeants pour obtenir d'autres contrats incompatibles rejoignant ainsi les fondements de la théorie de l'agence et des coûts de transaction.

Cependant, (Davis et al; 2009) trouvent une relation non linéaire entre l'ancienneté des cabinets d'audit et la qualité des bénéfices, montrant que la courte durée de l'auditeur (trois ans ou moins) et la longue durée de l'auditeur (au-delà de quinze ans) sont associées à une plus grande tolérance de l'auditeur à l'égard de la gestion des bénéfices au cours de la période pré-SOX. Ils ne trouvent pas non plus de relation entre la durée du mandat du cabinet d'audit et la gestion des bénéfices fondée sur la comptabilité d'exercice après l'adoption de sarbanesoxley (SOX). Contrairement aux études américaines, les recherches d'archives provenant de pays nécessitant une rotation obligatoire des partenaires d'audit, tels que Taiwan, l'Allemagne, l'Australie, s'est généralement concentré sur la durée du mandat des partenaires d'audit lors de l'examen de la qualité des revenus et de la qualité de l'audit en limitant au mieux la discrétion comptable des managers clients lors des premières années d'engagement.

Les restrictions concernant le mandat des auditeurs ont été examinées à deux niveaux dans la littérature antérieure: au niveau de l'entreprise et au niveau des partenaires. La profession d'audit s'est largement opposée à la rotation des auditeurs au niveau du cabinet en soutenant l'hypothèse de l'expertise des auditeurs, qui propose qu'un mandat plus long des cabinets d'audit réduit l'asymétrie d'information entre les clients et les auditeurs. Les auditeurs acquièrent les connaissances spécifiques chez client nécessaires pour améliorer la qualité de l'audit. Bien qu'un changement de partenaire d'audit résultant de la rotation des partenaires ait été moins susceptible de créer une courbe d'apprentissage abrupte concernant les opérations du client pour le nouveau partenaire. (Daugherty et al., 2012). Il soutient que la rotation obligatoire des partenaires peut accroître l'indépendance des auditeurs, les auditeurs réexaminant le risque client et les problèmes d'engagement au détriment de la perte de connaissances institutionnelles liées à des questions spécifiques au client, les stratégies de transfert des connaissances entre les partenaires d'audit et les autres membres de l'équipe de mission d'audit sont d'une importance essentielle.

CONCLUSION

Dans ce chapitre, les auteurs montrent l'effet que peut avoir la rotation des auditeurs et la durée du mandat sur la qualité de l'audit, de plus les auteurs tel que (Pany & Reckers ,1983) qui décrivent l'impact l'indépendance des auditeurs sur la qualité de l'audit. ces dernières disent que l'indépendance des auditeurs est également un élément essentiel du maintien de la confiance du public dans la profession d'audit. Et soulèvent le fait de la durée du mandat des auditeurs réduit leur indépendance et qualité. A travers les recherches théoriques qui présentent l'importance de la rotation des auditeurs, nous permettra d'aborder l'effet de la rotation des auditeurs dans qualité de l'audit dans le contexte camerounais, celui-ci n'étant pas en marge des scandales financiers.

CHAPITRE II : ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT : ETAT DES LIEUX AU CAMEROUN

Au Cameroun, le tissu économique est caractérisé par la prépondérance des grandes entités (publiques et parapubliques) dont le capital est détenu par l'Etat, par des sociétés étrangères ou les tierces personnes. Les entreprises camerounaises ne sont pas restées en marge des scandales financiers qu'a subis bon nombre d'entreprises emblématiques dans le monde. (sangué-fotso r. 2015).

SECTION 1 : LE CADRE REGLEMENTAIRE DE L'AUDIT AU CAMEROUN

Au Cameroun, le cadre légal et réglementaire en matière d'audit dans les entreprises est constitué pour l'essentiel par le droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique de l'OHADA du 17 Avril 1997. A ce droit OHADA, s'ajoutent le droit boursier de la CEMAC, de la Douala Stock Exchange, et la loi n°99/016 du 22 décembre 1999 portant statut général des établissements et entreprises publics et parapublics, (Sangue fotso, 2014).

I. CADRE REGLEMENTAIRE REGISSANT L'AUDIT AU SEIN DES ENTREPRISES PUBLIQUES ET PARAPUBLIQUES AU CAMEROUN

1. Les dispositions légales d'OHADA et la loi n 99/016

Après l'adoption de l'Acte uniforme du 26 janvier 2017 relatif au droit comptable et à l'information financière, le Conseil des Ministres a pris en date du 08 juin 2017 le Règlement portant harmonisation des pratiques des professionnels de la comptabilité et de l'audit dans les pays membres de l'OHADA.

Ce Règlement vise à harmoniser les pratiques des professionnels de la comptabilité et de l'audit dans les Etats membres de l'OHADA. L'article 2 du présent règlement couvre les harmonisations suivantes :

- Les normes professionnelles ;
- les guides pratiques d'application des normes professionnelles ;

- le code d'éthique des professionnels de la comptabilité et de l'audit ;
- le système d'assurance qualité.

Les normes professionnelles quant à elles sont étayées dans l'article 3 et stipulent que les professionnels réalisant un audit légal ou contractuel sur le territoire d'un Etat membre de l'OHADA appliquent les normes internationales d'audit, dites normes ISA, publiées par la Fédération Internationale des Experts Comptables (IFAC). L'auditeur se conforme à l'Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière et l'ensemble des normes ISA pertinentes pour l'audit. Les diligences à mettre en œuvre dans le cadre des audits sont complétées par les exigences additionnelles et modalités d'application prévues par l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique pour les commissaires aux comptes (loi n° 99/016).

2. loi n 99/016 du 22 décembre 1999 portant statut général des établissements publics et parapublics

La loi n° 99/016 du 22 décembre 1999 promulguée par le Président de la République et dont la teneur fixe le statut général des établissements publics et des entreprises du secteur public et parapublic est essentielle constitue des établissements publics administratifs de sociétés à capital public et société d'économie mixte. Selon l'article 9 de la présente loi, le contrôle dans ces établissements se fait au travers des audits externes qui peuvent être demandés par les organes statutaires des entreprises du secteur public et parapublic, ainsi que par le Ministre chargé des finances, sauf pour les sociétés d'économie mixte dans lesquelles l'Etat détient moins de vingt-cinq pour cent (25 %) du capital et des droits de vote. Il est régit également dans cette loi qu'un contrôleur financier est désigné par acte du Ministre chargé des finances auprès des établissements publics administratifs.

II. L'ORGANE DE CONTROLE ET LA QUALITE DE L'AUDIT AU SEIN DES ENTREPRISES PUBLIQUES ET PARAPUBLIQUES

1. Contrôle supérieur de l'état : un organe de contrôle de l'audit dans les entreprises publiques et parapubliques

Les structures d'audit interne transmettent aux services du Contrôle supérieur de l'Etat, à la diligence des chefs de départements ministériels concernés, un exemplaire de chacun des

rapports rédigés à la suite de toutes les interventions menées au cours de l'exercice, ainsi qu'un exemplaire du rapport annuel d'activités. Après examen des rapports visés, les services du Contrôle supérieur de l'Etat peuvent, le cas échéant, saisir le conseil de discipline budgétaire et financière. La Chambre des comptes et le CONSUPE sont des institutions de contrôle étatique qui interviennent le plus souvent après l'audit des Commissaires Aux Comptes.

Cette institution créée en 1962 est de nos jours régie par le décret n°2005/374 du 11 Octobre 2005 portant organisation des services du Contrôle Supérieur de l'Etat et placée sous tutelle du Ministre d'Etat Secrétaire Général de la Présidence de la République.

Au regard de son décret organique, le Contrôle Supérieur de l'Etat a pour Missions :

- Le contrôle administratif, financier et comptable ;
- Le contrôle de performance
- L'évaluation de l'impact environnemental des projets et programmes.

Son champ d'intervention étant très large, le CONSUPE peut opérer des contrôles inopinés sur place et sur pièces au niveau de tout l'appareil étatique y compris les entreprises du secteur public et parapublic ; économie mixte en passant par les collectivités territoriales décentralisées. Force est de relever que l'organisation et le fonctionnement du CONSUPE et plus spécifiquement la division des Inspections et de Contrôle des Etablissements publics administratifs et des entreprises du secteur public et parapublic ne garantit pas l'efficacité, l'efficience et la responsabilité.

En cas de faute grave de gestion ou de malversations, les auteurs sont traduits devant ce conseil, ce qui peut déboucher sur des sanctions administratives ou pénales. Cependant dans la pratique, rares sont les ordonnateurs ou gestionnaires de crédits, traduits devant cette instance disciplinaire. L'impunité qui semblait s'ériger en règle et la sanction l'exception n'est plus vérifiée lorsqu'on observe les arrestations de ces dernières années impulsées par les bailleurs de fonds. Généralement, c'est à la suite du contrôle effectué par le CONSUPE que les dirigeants de sociétés à capitaux publics et parapublics sont incarcérés en prison.

2. La qualité de l'audit au sein des entreprises publiques et parapubliques

Le système de contrôle de la qualité de l'audit est régi d'une part par la loi n° 74/18 du 5 décembre 1974 relative à la sanction des ordonnateurs, gestionnaires et gérants de crédits publics et des entreprises d'Etat telle que modifiée par la loi n° 76/4 du 8 juillet 1976 ; et d'autre part par la loi n°2003/008 du 10 juillet 2003 relative à la répression des infractions contenues dans certains actes uniformes de l'OHADA. Cette dernière prévoit dans son article 16 des sanctions de deux à cinq ans d'emprisonnement et une amende allant jusqu'à cinq millions de francs CFA, pour tout acte de nature à porter atteinte à l'indépendance et aux incompatibilités des auditeurs externes. En vue de protéger cette indépendance garante d'une bonne certification et de la qualité de l'audit, le législateur OHADA a dressé des prohibitions sous forme d'incompatibilité, à l'article 697 de l'AUSGIE qui énonce : « les fonctions des commissaires aux comptes sont incompatibles avec tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance ». Cette disposition est reprise par l'article 13 de la loi n° 99-016 du 22 décembre 1999, en ces termes : « les fonctions des Commissaires aux comptes sont incompatibles d'abord avec toute activité ou tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance, et avec toute autre fonction ou emploi rémunéré, même ponctuellement au sein de l'entreprise concernée. »

Toutefois, l'existence d'un seul organe de contrôle d'audit au sein des entreprises publiques et parapubliques est source de défaillances du système de l'audit au Cameroun et conduit à une autonomisation et une marge de manœuvre technique laissées aux firmes d'audit. A cette situation, nous pouvons souligner les limites quant à la transparence et la qualité même de l'audit dans la mesure où l'auditeur est confronté à ce que (Rest ; 1986) et Prat (2003) ont qualifié de dilemme éthique. En effet, en cas de désaccord avec les dirigeants, l'auditeur peut être confronté au dilemme suivant : soit il renonce à l'expression de son avis en adoptant un comportement opportuniste pour conserver son mandat, soit il communique son opinion dans l'intérêt de la communauté financière au risque de perdre son mandat et les honoraires y afférant. Au Cameroun, cette situation prend plus d'ampleur (Gandja & Yanat, 2016).

SECTION II : PRATIQUE DE L'AUDIT DANS LE CONTEXTE CAMEROUNAIS

La qualité de l'audit est fortement liée à la personnalité de l'auditeur ainsi qu'à sa compétence à pouvoir simultanément détecter des erreurs et de les dénoncer afin de proposer des recommandations. (sangué-fotso r. 2015).

I. LES ELEMENTS EXPLICATIFS DE LA QUALITE DE L'AUDIT AU CAMEROUN

1. La limitation des mandats des auditeurs externes.

L'application des textes est aussi importante pour la qualité de l'audit. La loi de 1999 dans son article 57 et l'Acte Uniforme OHADA sur le droit des sociétés à son article 704 prévoient pour les CAC une durée maximale de 06 ans. L'exercice au-delà de la durée légale conduit à tisser des relations privilégiées avec les principaux dirigeants pour obtenir d'autres contrats incompatibles rejoignant ainsi les fondements de la théorie de l'agence et des coûts de transaction.

Absence de culture d'audit, la demande volontaire d'audit en contexte camerounais ne sont pas une priorité et relèvent de l'exception. C'est rare d'avoir un audit contractuel au Cameroun, il est rare de voir un dirigeant commander volontairement un audit qui viendrait apporter des règles de bonne gouvernance et de gestion. Tout le monde se limite à un audit légal obligé par la loi. Ceci montre à suffisance un manque d'intérêt accordé à cette activité qui constitue l'un des principaux mécanismes de gouvernance. L'absence de culture peut prendre différentes formes et se traduit par le manque de volonté ; la mauvaise appréhension du rôle de l'audit dans l'entreprise et l'éducation. Cette absence de culture n'est pas de nature à favoriser les règles de bonne gouvernance mais plutôt à conforter l'enracinement et le refus de collaborer avec les auditeurs (sangué-fotso r. 2015). L'auteur souligne l'importance du contrôle qualité et l'évaluation des travaux des auditeurs qui n'apparaissent pas explicitement dans le processus de l'audit. L'importance du contrôle qualité n'est plus à démontrer au regard des dérives qui ont marqué l'activité d'audit au Cameroun. Il doit être systématique tant dans les cabinets d'audit que dans les entreprises bénéficiaires. Le contrôle qualité et l'évaluation des travaux des auditeurs sont faits a posteriori par d'autres organes. L'objectif à ce niveau est de rendre ces deux attributs de la qualité un impératif a priori. Les cabinets devraient développer une

cohérence organisationnelle à même d'assurer un service de qualité à leurs clients en dépit des dysfonctionnements qui caractérisent le marché d'audit.

2. Niveau de rémunération de l'auditeur

La précarité des cabinets d'audit, est à l'origine de la mauvaise qualité de l'audit. La rémunération est un élément important dans la conduite d'une mission d'audit. Elle est retenue par certains auteurs notamment comme critère de qualité. Elle est à la fois une source de création et de destruction de la qualité d'audit. Pour un enquêteur, « La précarité, la faiblesse du chiffre d'affaires de certains cabinets qui leur créent des tensions de trésorerie parfois avec toutes les contraintes (...) les amène souvent à accepter certains audits simplement parce qu'ils n'ont pas le choix à boucler l'audit même avec des conclusions mitigées, parce qu'on les a corrompus et ils ne pouvaient pas résister parce qu'en réalité ils n'ont pas cette indépendance financière » (Djoutsa et al.). Les personnels du cabinet doivent être à l'abri du besoin afin d'effectuer un travail remarquable ; d'où la position d'un auditeur qui souligne que : « un auditeur devrait avoir une rémunération qui le mettrait à l'abri du besoin. Cela lui éviterait de succomber trop facilement à la tentation qui est tellement accrue dans le métier ».

Les honoraires ont été utilisés comme mesure de l'indépendance des CAC et même de la qualité de certification. En se focalisant sur le fait que les CAC peuvent céder à certaines pressions notamment du dirigeant, pour le renouvellement de son mandat, les partisans de la thèse d'honoraire à l'instar estiment que les cabinets offrant des prestations à plusieurs entreprises clientes ont beaucoup à perdre en termes de rente en acceptant des compromis avec les dirigeants. La rémunération des CAC est un indicateur et un attribut de mesure de la qualité des prestations. Par ailleurs, les événements récents, liés à la disparition des grands réseaux de cabinets comme Andersen, justifient l'insuffisance et les limites de la réputation et des honoraires dans l'évaluation de la qualité de la mission. Le recours à un autre critère est nécessaire. (Wamba, 2019).

(Sangué fotso ; 2015) souligne l'importance du contrôle qualité et l'évaluation des travaux les auditeurs qui n'apparaissent pas explicitement dans le processus de l'audit. L'importance du contrôle de la qualité n'est plus à démontrer au regard des dérives qui ont marqué l'activité d'audit au Cameroun. Il doit être systématique tant dans les cabinets d'audit que dans les entreprises bénéficiaires. Le contrôle qualité et l'évaluation des travaux des auditeurs sont faits

a posteriori par d'autres organes. L'objectif à ce niveau est de rendre ces deux attributs de la qualité un impératif a priori. Les cabinets devraient développer une cohérence organisationnelle à même d'assurer un service de qualité à leurs clients en dépit des dysfonctionnements qui caractérise le marché de l'audit.

II. LES FACTEURS RELATIFS A L'ENVIRONNEMENT DES AUDITS AU CAMEROUNAIS

1. Facteurs relatifs à la pratique de l'audit au Cameroun

(sangué-fotso r. (2015). L'environnement est un facteur fondamental à l'émergence de meilleures pratiques de l'audit. La faiblesse des institutions et la situation économique caractérisée par l'instinct de survie des auditeurs qui sont de nature à compromettre la qualité de l'audit.

La corruption comme technique de formulation du jugement de l'auditeur appréhende le décalage entre la démarche d'audit prescrite et celle relevant du réel fournit la preuve de la dégradation de la qualité d'audit. La corruption est le déséquilibre entre les institutions et les Organisations et se trouve de façon récurrente dans le monde des affaires. Les parties prenantes à la transaction d'audit trouvent des stratégies visant à satisfaire leur fonction d'utilité. La corruption oriente l'opinion du commissaire au compte (CAC) qui est très souvent favorable à l'équipe dirigeante. Le Secrétaire Général de la commission bancaire de l'Afrique centrale (COBAC) précise : « le rapport de certains commissaires aux comptes avec les établissements de crédit laisse apparaître souvent un doute sur l'indépendance des premiers et leur autonomie de jugement (...) continuent d'exercer des activités incompatibles avec leur mandat, en camouflant sous des structures plus ou moins liées ; d'autres certifient des comptes manifestement irréguliers sans réserves ni observations ».

Faiblesse des institutions comme un véritable frein à la pratique de l'audit : Les institutions impliquées dans la production et la sécurisation de l'information financière ont pour mission d'encadrer la profession. La loi N° 2003/008 du 10 juillet 2003 relative à la répression des infractions contenues dans les actes uniformes de l'Organisation pour l'harmonisation en Afrique du droit des affaires (OHADA) n'est pas strictement appliquée. Le système judiciaire, principal garant des intérêts des parties prenantes est émaillé de corruption. Ce qui fragilise l'application stricte des lois. La principale caractéristique de la faiblesse des institutions demeure dans le comportement peu orthodoxe des hommes chargés de veiller au

respect de la réglementation. Les conflits d'intérêt entre les professionnels de l'audit atomisent les institutions (sangué-fotso, 2015).

2. Les facteurs spécifiques à la pratique de l'audit

L'indépendance des auditeurs est un élément indispensable dans l'amélioration de la qualité du service qu'offrent les cabinets d'audit à leurs clients. Elle se traduit par son aptitude à révéler les incongruités sur le marché. Il ressort de cette étude que la limitation du nombre de mandat des auditeurs et l'offre d'autres services, en dehors de celui lié à la mission pourront être perçue comme un moyen efficace permettant d'atténuer la dépendance des cabinets d'audit envers leurs client (sangué-fotso, 2015).

Le renouvellement du nombre de mandat au-delà de la norme prévue par la loi engendre une perte d'indépendance et favorise un lien de familiarité entre l'auditeur et l'audité. Ce qui fragilise naturellement la qualité du service dû au fait que l'auditeur est dépourvu de son regard critique puisqu'il est habitué à la mission et donc au cabinet. De plus, ce résultat vient à point nommé où l'acte uniforme OHADA au Cameroun proscrit le renouvellement du mandat au-delà de six ans.

Malheureusement, les principes des replis identitaires qui prônent la culture d'amitié, ainsi que la présence des liens humains assez forts dans nos sociétés font que les cabinets d'audit rentrent souvent dans les relations propres avec leurs audités. Ce qui emmène la majorité des cabinets et donc des auditeurs à formuler les rapports d'audit au sens voulu et avec un contenu voulu par le donneur de mission. Par contre, la qualité de détection des irrégularités et des anomalies dans les états financiers de l'entreprise cliente est positivement associée à l'ancienneté du mandat de l'auditeur. D'autre part, une longue collaboration ne doit en aucun cas mettre en péril la qualité du service fournie, mais au contraire doit améliorer la lisibilité de l'auditeur dans la détection des incongrues. La qualité du service offert par les cabinets d'audit est également fonction du nombre de mandat, et s'améliore avec le temps au cas où la dépendance financière est faible. A ce sujet, il ne faut pas perdre de vue que d'autres recherches se sont plutôt appesanties sur la rotation des auditeurs sur un dossier et la séparation de l'activité. (Djongoue, 2007).

CONCLUSION

De manière général, le domaine de l'audit au Cameroun comme dans les autres Etats membre de OHADA est régit par l'acte uniforme acte uniforme portant sur le droit commerciale général (AUDCG). Dans son règlement du 08 juin 2017 portant harmonisation des pratiques des professionnels de la comptabilité et de l'audit dans les pays membres de l'OHADA. le législateur OHADA a dressé des prohibitions sous forme d'incompatibilité, à l'article 697 de l'AUSGIE qui énonce : « les fonctions des commissaires aux comptes sont incompatibles avec tout acte de nature à porter atteinte à son indépendance ». Au Cameroun la loi n° 99/016 du 22 décembre 1999 fixant le statut général des établissements publics et des entreprises du secteur public et parapublic spécifie dans son article 9 que le contrôle dans ces établissements se fait au travers des audits externes qui peuvent être demandés par les organes statutaires des entreprises du secteur public et parapublic.

CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE

L'objectif de cette première partie était de mettre en évidence l'approche conceptuelle de la rotation des auditeurs et la qualité de l'audit. Cette première partie a été scindée en deux chapitres : les fondements de la rotation des auditeurs en chapitre 1 et l'état des lieux de la fonction d'audit dans le contexte camerounais et les théories en présence

Cette partie a permis de ressortir les débats la durée du mandat des auditeurs et la relation entre auditeur-client. Au-delà, de mobiliser les théories en présence justifiant notre cadre de l'étude, nous a permis également de présenter toutes les parties prenantes dans l'amélioration de la qualité de l'audit. Il ressort aussi que le contexte de l'audit est miné par la corruption et une présomption d'absence d'indépendance des auditeurs. Une étude cherchant à trouver des solutions susceptibles d'améliorer l'indépendance et le contexte dans lequel évoluent les auditeurs s'en trouve justifiée.

DEUXIEME PARTIE :
**ANALYSE DE LA RELATION ENTRE LA QUALITE DE
L'AUDIT ET LA ROTATION DES AUDITEURS**

INTRODUCTION

Cette partie contient des résultats empiriques de la relation entre la rotation des auditeurs et d'audit et qualité de l'audit. Plusieurs faits motivent notre recherche d'étude.

Premièrement, l'implication et les conséquences d'une relation étroite entre rotation des auditeurs et l'indépendance de ces derniers. Sur la qualité de l'audit ont été discutées par les législateurs et la recherche profession depuis des décennies.

Cette deuxième partie, sera consacrée à l'analyse environnement de la relation entre la rotation des auditeurs et la qualité de l'audit et sera scindée en deux chapitres. Le premier sera composé de deux sections : Dans un premier temps, nous présenterons les données et les variables d'études et dans un deuxième temps nous présenterons le model de l'analyse. Le deuxième chapitre sera basé sur les résultats et les interprétations de la réalisation des auditeurs et la qualité des audits, dans la première section nous allons élaborer l'analyse descriptive des variables et en fin présenter les résultats de l'estimation et les interprétations

CHAPITRE III : ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITÉ DE L'AUDIT : CADRE METHODOLOGIQUE DE L'ÉTUDE

Pour mener à bien notre travail et évidemment répondre aux interrogations qui sous-tendent notre analyse, nous avons dans un premier temps mobilisé le maximum d'informations à travers une enquête auprès des entreprises parapubliques de la ville de

Yaoundé. Pour celles n'ayant pas leur siège à Yaoundé, nous nous sommes rapprochés de leur agence implantées dans la ville de Yaoundé. Puis dans un second temps, nous avons traités ces informations recueillies grâce aux techniques de calculs statistiques adéquates au besoin. Ainsi, dans ce chapitre, nous présentons tour à tour les données et variables de notre étude (section 1) puis la méthodologie de l'analyse (section 2).

SECTION 1 : DONNÉES ET VARIABLES DE L'ÉTUDE

1.1 Les données de l'étude

Les données que nous utilisons dans ce travail, proviennent essentiellement des sources primaires c'est à dire d'une enquête. Nous nous sommes focalisés dans la région du Centre (Cameroun) et principalement dans la ville de Yaoundé car, elle est la capitale politique et en tant que telle, à défaut d'avoir les sièges des entreprises ciblées par notre étude, elle a les délégations représentant ces entreprises.

En prenant en considération les modèles utilisés par Zaiem (2005) et Toti et Moulins (2015) ainsi que les items utilisés par ces derniers, nous avons élaboré un questionnaire (*voir annexe 1*) susceptible de nous permettre d'apprécier l'existence ou non d'une relation significative entre la qualité de l'audit et la rotation des auditeurs.

1.2 Les variables de l'étude

Partant de la littérature existante, des variables susceptibles de capter nos préoccupations ont été retenues.

1.2.1 La variable expliquée ou dépendante

- ***La qualité de l'audit.***

Plusieurs Travaux se sont intéressés à la mesure de la qualité d'audit (DeAngelo, 1981 ; Nichols et Smith, 1983 ; Eichenseher et al.,1989 et Lennox, 1999, Krishnan et Schauer, 2000 Chemanguui, 2004, Manita, 2005). Il en ressort que la qualité de l'audit peut être appréhendée soit à travers les qualités (ou caractéristiques) de l'auditeur, soit se basant sur le processus utilisé pour l'audit. Dans notre travail, nous avons utilisé l'approche de la qualité (ou caractéristiques) de l'auditeur pour capter la qualité de l'audit.

Pour là capter, nous nous sommes servis de la question *S2Q5* : « *Pourquoi avez-vous choisi cette structure pour vous auditer ?* » (Voir questionnaire). Après traitement, elle a pris la valeur *1* pour « *c'est une structure qui a une très bonne réputation* » **et** *0* pour « *Autres raisons* ».

1.2.2 Les variables explicatives

- ***La rotation obligatoire***

Pour là capter, nous nous sommes servis de la question *S2Q4* : « *Pour quelles raisons êtes-vous ou non fidèle à la structure qui vous audite ?* » (Voir questionnaire). Après traitement, elle a pris la valeur *1* pour « *nous sommes tenus de changer périodiquement* » **et** *0* pour

« *nous pensons qu'un auditeur a besoin de temps pour mieux connaître la structure et être efficace* ».

- ***Le niveau de rotation***

Le choix de cette variable découle de la littérature. D'après la littérature (Magolis et al 2011), l'utilisation d'un cabinet d'audit au détriment des associés signataires s'est avéré un outil indispensable à la réduction des risques des résultats erronés au lendemain de la découverte de la fraude de Robbins Case Mckesson de 1930. Raiborn et al (2006) également

mentionnent la primauté d'un cabinet d'audit sur les associés signataires. Partant, nous l'avons intégré dans notre étude et pour capter cette variable (le niveau de rotation), nous nous sommes servis de la question S2Q2 : « Si oui, quel type d'audit sollicitez-vous dans votre structure ? ». Après traitement, elle a pris la valeur 1 pour «cabinet d'audit» et 0 pour « associé signataire».

▪ ***Le sexe du dirigeant***

Cette variable a été choisi parce qu'intuitivement, et au regard du contexte socioéconomique du Cameroun, nous pensons que lorsque le chef d'entreprise est de sexe masculin, il a une pression relativement plus forte à fournir un travail de qualité et donc solliciter un audit de qualité également. Elle est binaire dans notre travail et prend la valeur 1 pour masculin et 0 pour féminin.

▪ ***Le sexe du PCA***

Egalement choisi intuitivement, nous pensons aussi que pour les raisons évoquées concernant le sexe du dirigeant, les PCA de sexe masculin peuvent exiger plus de clarté dans la gestion d'une entreprise dont ils sont à la tête. Elle est binaire dans notre travail et prend la valeur 1 pour masculin et 0 pour féminin.

▪ ***L'externalisation de certains services par l'entreprise (Recours aux services externs)***

Nous l'avons choisi parce que nous estimons qu'une entreprise qui a déjà l'habitude de confier ou de solliciter les services experts externes pour certaines de ses tâches, est déjà soucieuse de la qualité de la gestion des comptes de son entreprise et donc de la qualité de l'audit. Cette variable est captée par la question S3Q1 : « Maintenant nous aimerons savoir : y

a-t-il d'autres tâches ou fonction que votre structure confie souvent aux externes ? ». Elle est binaire et prend la valeur 1 pour oui et 0 sinon.

▪ ***L'âge de l'entreprise***

Elle a aussi été choisie intuitivement. Nous pensons que l'âge peut influencer positivement la qualité de l'audit dans une entreprise. Car, plus une entreprise est âgée, plus elle acquiert de l'expérience dans la tenue et la gestion des comptes de sa structure. Par conséquent, la qualité de sa gestion et même de ses partenaires peut s'améliorer du fait de son expérience. Pour capter cette variable, nous avons posé la question : « *depuis quand votre structure existe-t-elle ?* ». Après traitement, nous l'avons rendue binaire avec les valeurs 0 = *moins de 10 ans* et 1 = *plus de 10 ans*.

▪ ***Le secteur d'activité***

Egalement choisi sur une base intuitive, nous avons pensé que l'hétérogénéité des secteurs peut également être une source des audits plus ou moins fastidieux. En d'autres termes, il est possible qu'il y ait des secteurs pour lesquels la qualité de l'audit peut être très complexe par rapport aux autres secteurs. Pour capter cette variable, nous avons posé la question : *quel est votre secteur d'activité ?* Après traitement, elle a pris 3 modalités : 1 = *commercial* ; 2 = *Industriel* et 3 = *Bancaire*.

SECTION 2 : PRÉSENTATION DU MODÈLE D'ANALYSE

Pour atteindre notre objectif et évidemment vérifier nos hypothèses énoncées, nous avons dans un premier temps fait recours à la statistique descriptive puis dans un second temps nous avons choisi un modèle économétrique pour l'appréciation de l'influence de nos variables explicatives sur la qualité de l'audit.

2.1- L'analyse descriptive utilisée : présentation du test de Khi-deux de Pearson

En plus de nous avoir donné les spécificités de nos variables d'études (nature, pourcentage de représentation), nous avons utilisé *le test de Khi-deux de Pearson* afin de voir d'abord s'il existait une liaison entre nos variables de explicatives choisies et notre variable expliquée (la qualité de l'audit).

Il est le plus prisé des autres tests d'analyse de l'existence d'une relation significative entre deux variables qualitatives. Nous le préférons en ce sens qu'il est plus adapté aux études ayant un nombre d'observation assez élevé et aussi, il a une p-value moins élevée.

➤ Formalisation du test de Khi-Deux de Pearson

Le test d'indépendance du khi-carré a été développé par *Karl PEARSON* (1857-1936). En statistique, le test du khi-deux de Pearson ou test du khi-deux d'indépendance est un test statistique qui s'applique sur des ensembles de données catégorielles pour évaluer la probabilité qu'une différence observée entre les ensembles soit due au hasard. Il convient aux données non-appariées prises sur de grands échantillons ($n > 30$). Il est le test de khi-deux le plus communément utilisé (comparativement aux autres tel que le test de khi-deux de Yates, le test du rapport de vraisemblance ou le test du porte manteau).

L'expression test du khi-carré recouvre plusieurs tests statistiques, trois tests principalement :

- Le test d'ajustement ou d'adéquation, qui compare globalement la distribution observée dans un échantillon statistique à une distribution théorique, celle du khi-carré.
- Le test d'indépendance du khi-carré qui permet de contrôler l'indépendance de deux caractères dans une population donnée.
- Le test d'homogénéité du khi-carré qui teste si des échantillons sont issus d'une même population.

Le test que nous avons fait ici est uniquement le test d'indépendance du khi-carré. Ce test sert à apprécier l'existence ou non d'une relation entre deux caractères au sein d'une population, lorsque ces caractères sont qualitatifs où lorsqu'un caractère est quantitatif et l'autre qualitatif, ou bien encore lorsque les deux caractères sont quantitatifs mais que les valeurs ont été regroupées. De façon formelle, on dira que ce test permet de vérifier l'absence

de lien statistique entre deux (2) variables X et Y. Les deux sont dites indépendantes lorsqu'il n'existe aucun lien statistique entre elles, dit autrement, la connaissance de X ne permet en aucune manière de se prononcer sur Y. Il repose sur l'hypothèse principale suivante :

H_0 : les deux variables X et Y sont indépendantes.

En termes de *p-value*, l'hypothèse nulle est généralement rejetée lorsque $p \leq 0.05$. Il est donné par la formule :

$$\chi^2_{calculé} = \sum_{i=1}^l \sum_{j=1}^e \frac{(n_{ij} - e_{ij})^2}{e_{ij}} \text{ avec } e_{i,j} = \frac{L_i C_j}{n} = \frac{C_j L_i}{n}$$

À noter que ce test permet de contrôler l'existence d'une dépendance mais en aucun cas le sens de cette dépendance.

2.2- Le modèle économétrique pour l'appréciation de l'influence de nos variables explicatives sur la qualité de l'audit : le Logit

Dans notre travail, la variable à analyser (*Qualité de l'audit*) est dichotomique vu qu'elle n'a que deux modalités possibles (1= bonne reputation; 0 = Affinité avec les dirigeants). De ce fait nous avons choisi le modèle Logit adapté pour de telle estimation. Il nous permettra d'expliquer la survenue ou non de la qualité de l'audit dans les entreprises publiques et parapubliques camerounaises. Ce modèle donne la probabilité de l'occurrence d'un évènement, conditionnellement liée aux variables explicatives.

+ Spécification du modèle Logit

Le modèle de probabilité linéaire à estimer peut être spécifié de la manière suivante :

$$Y_i^* = X_i' \beta + \varepsilon_i$$

Où Y_i^* est la variable latente de la qualité de l'audit correspondant à la probabilité que la structure i fournisse un audit de qualité. Y_i , variable observable de la qualité de l'audit de la structure est défini tel que :

$$Y_i = \begin{cases} 1 & \text{si la structure a été sollicité de part sa réputation l c'est à dire } Y_i^* > 0 \\ 0 & \text{si non, dans ce cas } Y_i^* < 0 \end{cases}$$

Par conséquent, la probabilité que la structure de l'audit fournisse une qualité de l'audit s'exprime comme suit :

$$P(Y_i = 1) = P_i = P(\beta CA_i + X_i' \gamma + \varepsilon_i > 0) = P(\varepsilon_i > -(\beta CA_i + X_i' \gamma)) = 1 -$$

$F(-(\beta CA_i + X_i' \gamma)) = F(\beta CA_i + X_i' \gamma)$ où $F(\cdot)$ est la fonction de répartition de la loi logistique.

La matrice X correspond à la matrice des variables susceptibles d'influencer la probabilité de la qualité de l'audit. Il s'agit notamment de la rotation obligatoire, du niveau de rotation, de l'âge de l'entreprise, du sexe du dirigeant, du sexe du PCA, du recours aux services externes, du secteur d'activité et du type de services externalisé. β est le vecteur des paramètres associés à ces variables contenues dans X . ε est le terme d'erreur. Donc, nous pouvons réécrire notre modèle comme suit :

Qualité Audit

$$\begin{aligned} &= \beta_0 + \beta_1 \text{Rotation audit} + \beta_2 \text{Niveau de rotation} + \beta_3 \text{Age entrep} \\ &+ \beta_4 \text{Sexedirigeant} + \beta_5 \text{Sexe PCA} + \beta_6 \text{Recours servextern} \\ &+ \beta_7 \text{Secteur activ} + \beta_8 \text{Type servextern} + \varepsilon_i \end{aligned}$$

Avec $\beta_i =$ coefficient de régression de la variable X_i avec $i=0, \dots, 8$

Technique d'estimation et effets marginaux

Dans l'équation ci-dessus, pour estimer le vecteur des paramètres β , on applique la méthode du maximum de vraisemblance. Les variables aléatoires Y_i étant distribuées de manière indépendante, la fonction de vraisemblance peut s'écrire :

$$L = \prod_{i=1}^n \left(\frac{e^{X_i' \beta + \varepsilon_i}}{1 + e^{X_i' \beta + \varepsilon_i}} \right)^{y_i} \left(\frac{1}{1 + e^{X_i' \beta + \varepsilon_i}} \right)^{1-y_i}$$

La valeur estimée de β et γ est alors obtenue en maximisant la fonction $\text{Log}L$ par rapport à son argument principal. Par ailleurs, nous savons que l'estimation du modèle Logit permet d'évaluer la probabilité P_i pour l'individu i externalise sa comptabilité et l'influence des facteurs explicatifs. Dans le modèle linéaire, les paramètres estimés mesurent les effets marginaux, c'est-à-dire l'impact de la variation des variables explicatives sur la variable endogène. Dans le modèle Logit, les effets marginaux ne sont pas égaux aux valeurs estimées des paramètres.

Pour mesurer l'impact d'une variation d'une variable explicative sur la probabilité d'externaliser, on doit calculer :

$$\frac{\partial P_i}{\partial X_i} = \beta f(X_i' \beta) (1 - X_i' \beta) \text{ et donc } \frac{\partial \hat{P}_i}{\partial X_i} = \hat{\beta} \Lambda(X_i' \hat{\beta}) (1 - X_i' \hat{\beta})$$

Avec Λ correspondant à la fonction de densité de la loi logistique.

✚ Avantages du choix d'un modèle Logit.

Modèle probabiliste non linéaire basé sur une distribution logistique, est utilisé, notamment en science sociale, lorsque l'on est en présence de variables à expliquer binaires.

Il existe différents modèles Logit adaptés aux traitements que l'on souhaite faire. Céline Bonnet explique que tout comme le modèle Logit standard, le modèle Logit à coefficients aléatoires est déduit d'un modèle à utilité aléatoire. En revanche, ce dernier fournit une approche plus flexible aux analyses de choix discrets⁴. Cependant le modèle Logit présente quelques avantages à savoir :

- ✓ Le modèle Logit a l'avantage d'une plus grande simplicité numérique.
- ✓ La loi logistique tend à attribuer aux événements « extrêmes » une probabilité plus forte que la distribution normale.
- ✓ Le modèle Logit facilite l'interprétation des paramètres associés aux variables explicatives X_i . Economiquement, cela implique que le choix d'une fonction logistique (modèle Logit) suppose une plus grande probabilité attribuée aux événements « extrêmes », comparativement au choix d'une loi normale (modèle Probit).
- Les coefficients du modèle Logit sont interprétables en termes d'odds-ratio. Un échantillonnage ne respectant pas les proportions réelles dans la population des deux modalités de la variable à expliquer Y ne change que la constante dans le modèle.
- Un des avantages du Logit est qu'il permet d'obtenir des expressions exactes pour les termes de la vraisemblance, que l'on peut ensuite maximiser « à la main ». Il semble aussi que le rapport entre deux coefficients dans le modèle LOGIT a une interprétation très naturelle (cf. odds-ratio).

⁴ <https://doi.org/10.1177/076737010401900304>, site consulté le 19 octobre 2018.

NB : Dans le modèle de régression Logit, les valeurs prévues de la variable dépendante ne sont jamais inférieures (ou égales à) 0, ni supérieures (ou égales à) 1, quelles que soient les valeurs des variables indépendantes.

✚ La qualité d'ajustement du modèle : la probabilité log

Comme pour la régression linéaire, l'objectif de la régression logistique est que la variable ajoutée au modèle permette plus efficacement de prédire l'appartenance au groupe que ne le fait le modèle initial (sans prédicateur). La probabilité log (log likelihood), qui s'apparente à la somme des carrés résiduelle (SCR), permet de comparer la valeur observée et prédite pour une personne et ainsi d'évaluer le degré d'imprécision du modèle. Cette probabilité indique quelle proportion de variance qu'il reste à expliquer après avoir intégré le prédicateur au modèle. Lorsque la valeur de la probabilité log reste élevée, le modèle est peu ajusté aux données, puisqu'il demeure beaucoup de variance à expliquer. La signification de la diminution de la probabilité log est évaluée dans une distribution χ^2 . La statistique χ^2 remplit donc le même rôle que la valeur F et nous indique si le modèle est significatif.

Les éléments régulièrement utilisés pour la qualité d'ajustement du modèle Logit ou Probit sont les suivantes :

- ✓ Le rapport de vraisemblance (likelihood-ratio, LR) : cette variable contribue à la qualité de l'ajustement.
- ✓ La statistique conditionnelle : il s'agit d'un critère moins exigeant que le LR, donc il est préférable de prioriser le 1^{er}.
- ✓ La statistique Wald : cette fois, le logiciel retire toutes les variables pour lesquelles la statistique Wald est inférieure à 0,1. Cette méthode peut être utilisée avec un petit échantillon. Sinon, il est préférable de privilégier le LR.

A ces trois éléments cités nous pouvons ajouter deux autres outils tels que :

- ✓ La Chi² de Qualité d'Ajustement : Les degrés de liberté du Chi² sont égaux à la différence entre le nombre de paramètres du modèle nul et du modèle ajusté ; ainsi, le nombre de degrés de liberté est égal au nombre de variables indépendantes dans la régression Logit ou Probit. Si le niveau «p» associé à ce Chi² est significatif, nous pouvons dire que le modèle estimé produit significativement un meilleur ajustement

des données que le modèle nul, c'est-à-dire que les paramètres de régression sont statistiquement significatifs.

- ✓ Odds ratio dans un modèle Logit : dans le cadre d'un modèle logistique, généralement on ne présente pas les coefficients du modèle mais leur valeur exponentielle, cette dernière correspondant en effet à des odds ratio, également appelés rapports des côtes.

L'odds ratio diffère du risque relatif. Cependant son interprétation est similaire. Un odds ratio de 1 signifie l'absence d'effet. Un odds ratio largement supérieur à 1 correspond à une augmentation du phénomène étudié et un odds ratio largement inférieur à 1 correspond à une diminution du phénomène étudié. Pour savoir si un odds ratio diffère significativement de 1 (ce qui est identique au fait que le coefficient soit différent de 0), on pourra se référer à la colonne Pr ($>|z|$).

NB : il est bon de noter que les différents logiciels utilisés pour fournir les résultats par les sorties de machines vérifient automatiquement tous ces critères.

2.3- Difficultés rencontrées

La tâche il faut le dire n'a pas été si aise pour plusieurs raisons. D'abord, nous nous sommes heurtés à la prudence caractérisée des enquêtés (gestionnaires) du fait que ces données soient utilisées à d'autres fins susceptibles de leur porter préjudices. Cette prudence s'est également fait ressentir dans leur réponse au questionnaire. Ceci a nécessité un traitement minutieux des questionnaires à cause des questions auxquelles ils ne voulaient pas répondre.

Nous avons aussi été limités par le nombre relativement petit des entreprises ciblées par notre étude et les délais de réponses à notre questionnaire.

CONCLUSION

L'objectif ce chapitre était de présenter le cadre méthodologique devant nous permettre d'analyser les informations collectées. Celui-ci nous a permis d'exposer tour à tour les données et les variables de l'étude (section 1) et la méthodologie d'analyse (section 2). Cela étant fait nous pouvons aisément montrer les résultats auxquels nous sommes parvenus et ce faisant y tirer des interprétations et des recommandations.

CHAPITRE IV : REALISATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT : RESULTATS ET INTERPRETATION

Il sera question dans ce chapitre de présenter puis d'analyser les résultats issus de notre réflexion. Plus précisément, nous présentons en section 1, l'analyse descriptive de nos variables assortie d'une analyse de l'existence d'une relation entre notre variable dépendante (la qualité de l'audit) et les variables explicatives ensuite en section 2, nos résultats de l'analyse économétrique.

SECTION 1 : ANALYSE DESCRIPTIVES DES VARIABLES

Elle porte sur deux (2) points : la statistique descriptive des variables de l'étude et l'analyse des liaisons entre nos variables.

1.1 La statistique descriptive des variables

Nous présentons ici, quelques caractéristiques de nos variables de l'étude à savoir leur nature, leur codification ainsi que les pourcentages des modalités de références.

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE**

Tableau 1 : statistiques descriptives des variables de l'étude

Variable	Type	%	Obs	Min	Max
Variable expliquée					
Qual_Audit 1= bonne réputation; 0 = Affinité avec les dirigeants	Dichotomique	59,38 (19)	32	0	1
Variables Explicatives					
Rotation Audit 1 =rotation obligatoire; 0=autres raisons	Dichotomique	59,38 (19)	32	0	1
Niveau rotation 1 = cabinet; 0 = équipe signataire	Dichotomique	65,63 (21)	32	0	1
Age de l'entreprise 0 =moins de 10; 1= plus de 10	Dichotomique	81,25 (26)	32	0	1
Sexe du dirigeant 0=Féminin; 1=Masculin	Dichotomique	59,38 (19)	32	0	1
Sexe du PCA 0=Féminin; 1=Masculin	Dichotomique	75 (24)	32	0	1
Recours service externe 1 =oui; 0= Non	Dichotomique	68,75 (22)	32	0	1
Secteur activité 1 =commercial; 2= industriel; 3=bancaire	Polytomique		32	1	3
Type service externalisé 1=comptabilité; 2= recyclage; 3=recrutement personnel; 4= comptabilité et recrutement; 5= comptabilité, recrutement et recyclage	Polytomique		32	1	5

Source : auteur à partir de stata 14

Du tableau 1, il ressort que 59,38% (soit 19 au total) des entreprises interrogées ont rapporté procéder au choix de l'auditeur sur la base de sa réputation alors que 40,63% d'entre elles le font sur la base d'un lien quelconque avec les dirigeants (recommandation d'un tiers). Sur les 19 qui font appel aux services d'un auditeur sur la base de la réputation, 3 ont des dirigeants de sexe Féminin (voir tableau ...annexe).

Nous notons également que 59,38% (soit 19 au total) déclarent faire une rotation obligatoire dans leur entreprise alors que 40,63% d'entre-elles font effectivement la rotation des auditeurs mais sur la base des raisons autres que celles obligatoires. Par ailleurs il apparaît

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE**

aussi que 65,63% (soit 21 au total) se font auditer par les cabinets et seulement 34,38% (11 au total) se font auditer par des équipes signataires.

Il apparaît aussi que relativement aux entreprises de moins de 10 ans d'âge (18,75 % soit 6 au total), les entreprises âgées de plus de 10 ans sont plus nombreuses dans notre échantillon. Elles représentent 81,25% soit un total de 26 entreprises.

Parallèlement, nous constatons une forte présence de dirigeants de sexe masculin dans notre échantillon : 59,38 (soit 19 dirigeants de) ceci relativement au sexe féminin qui ne représente que 40,63% (13 femmes).

C'est également le cas avec le sexe du PCA de l'entreprise. Dans les 32 entreprises enquêtées, 75% des PCA sont de sexe masculin (24 hommes au total) contre 25% de femmes PCA (8 femmes).

Enfin, nous avons les variables polytomiques secteur d'activités (avec 3 modalités) et le type de services externalisés par l'entreprise qui a 5 modalités.

1.2 Analyse de la liaison entre la variable dépendante et les variables explicatives

Il s'agit pour nous ici, avant toute étude économétrique, de voir s'il existe des liens entre nos variables explicatives retenues et notre variable expliquée (la qualité de l'audit).

Même si l'existence d'une liaison entre deux variables ne signifierait pas qu'il existerait un lien de causalité entre les deux, une telle analyse reste importante pour les prises de décisions.

Tableau 2: Tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité de l'audit et la rotation des auditeurs

QUALITÉ AUDIT	ROTATION DES AUDITEURS		
	Autres raisons	rotation obligatoire	Total
Affinité avec les dirigeants	8	5	13
bonne reputation	5	14	19
Total	13	19	32
Pearson $\chi^2(1) = 3.9700$ Pr = 0.046			

Source : auteur à partir de stata 14

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE**

Le tableau ci-dessus met en évidence la relation entre la qualité de l'audit et la rotation des auditeurs dans les entreprises parapubliques du Cameroun. En effet, le test de Khi-deux effectué, significatif à 5%, traduit ainsi l'idée que la bonne qualité des audits des entreprises du publiques et parapubliques camerounaises est lié aux mesures prises pour roter les auditeurs. Cependant, ceci ne nous renseigne pas sur l'existence d'un lien de causalité entre les deux variables. Chose que nous vérifierons avec notre analyse économétrique.

Tableau 3 : tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité audit et Niveau audit

QUALITÉ AUDIT	NIVEAU AUDIT		
	Équipe signataire	Cabinet	Total
Affinité avec les dirigeants	8	5	13
bonne reputation	3	16	19
Total	11	21	32
Pearson chi2(1) = 7.1614 Pr = 0.007			

Source : auteur à partir de stata 14

Concernant la relation entre la qualité de l'audit et le niveau de l'audit, il apparait que le test de Khi-deux effectué, significatif à 1%, traduit ainsi que la bonne qualité des audits des entreprises du publique et parapublique camerounais est liée au niveau de rotation choisit par les entreprises. En d'autres termes, il existe bien une liaison entre le fait de solliciter un cabinet ou une équipe signataire pour ses audits et la qualité de l'audit.

Tableau 4 : tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité audit et le secteur d'activité

QUALITÉ AUDIT	LE SECTEUR D'ACTIVITE			
	commercial	industriel	bancaire	Total
Affinité avec les dirigeants	2	4	7	13
bonne reputation	4	5	10	19
Total	6	9	17	32
Pearson chi2(2) = 0.1888 Pr = 0.910				

Source : auteur à partir de stata 14

Concernant la relation entre la qualité de l'audit et le secteur d'activité, on constate que le test de Khi-deux n'est pas significatif. Donc, il n'existerait pas une liaison entre la qualité de l'audit et le secteur d'activité.

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE**

Tableau 5 : tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité audit et l'âge de l'entreprise

QUALITÉ AUDIT	AGE DE L'ENTREPRISE		
	Moins de 10	plus de 10	Total
Affinité avec les dirigeants	2	11	13
bonne reputation	4	15	19
Total	6	26	32
Pearson chi2(1) = 0.1628 Pr = 0.087			

Source : auteur à partir de stata 14

Pour ce qui est de la relation entre la qualité de l'audit et l'âge de l'entreprise, le test de khi-deux est significatif à 10% traduisant l'idée qu'il existe bien un lien entre les deux variables.

Tableau 6 : tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité audit et Sexe du dirigeant de l'entreprise

QUALITÉ AUDIT	Sexe du dirigeant de l'entreprise		
	Féminin	Masculin	Total
Affinité avec les dirigeants	5	8	13
bonne reputation	8	11	19
Total	13	19	32
Pearson chi2(1) = 0.0425 Pr = 0.837			

Source : auteur à partir de stata 14

Pour ce qui est de la relation entre la qualité de l'audit et le sexe du dirigeant, il apparaît que le test de Khi-deux effectué, n'est pas significatif. Donc il n'existerait pas un lien entre la qualité de l'audit et le sexe du dirigeant. Bien sûr, ceci n'excluant pas l'existence d'un lien de causalité entre les deux que nous chercherons avec un modèle économétrique.

Tableau 7 : tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité audit et Sexe du PCA de l'entreprise

QUALITÉ AUDIT	Sexe du PCA de l'entreprise		
	Féminin	Masculin	Total
Affinité avec les dirigeants	3	10	13
bonne reputation	5	14	19
Total	8	24	32
Pearson chi2(1) = 0.0432 Pr = 0.835			

Source : auteur à partir de stata 14

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE**

Il apparait également du tableau ci-dessus qu'il n'y aurait pas de relation entre le sexe du PCA et la qualité de l'audit car le test de Khi-deux effectué, n'est pas significatif.

Tableau 8 : tableau croisé et test de Khi-deux entre la qualité audit et recours aux services externes

QUALITÉ AUDIT	RECOURS AUX SERVICES EXTERNES		
	Non	Oui	Total
Affinité avec les dirigeants	3	10	13
bonne reputation	7	12	19
Total	10	22	32
Pearson chi2(1) = 0.6808 Pr = 0.0809			

Source : auteur à partir de stata 14

Et enfin, Concernant la relation entre la qualité de l'audit et le recours aux services externes, il apparait que le test de Khi-deux effectué, significatif à 10%, traduit ainsi l'idée qu'il existe une relation entre la qualité des audits des entreprises du parapublique camerounais et le recours aux services externes.

Au terme de l'analyse statistique, on constate qu'il existe bien un lien significatif entre certaines variables significatives de l'étude (rotation des auditeurs, niveau de rotation des auditeurs, âge de l'entreprise et recours aux services externes) et notre variable dépendante (la qualité de l'audit). Seulement, une analyse économétrique urge afin d'apprécier l'existence d'une causalité entre notre variable expliquée et nos variables explicatives.

SECTION 2 : RESULTATS DE L'ESTIMATION ET INTERPRÉTATION

Ici, nous allons grâce à notre modèle choisi (le modèle Logit), analyser l'influence de nos variables explicatives sur la qualité de l'audit dans les entreprises publiques et parapubliques camerounaises. Ceci nous permettra voir si nos hypothèses énoncées se vérifient. Ceci étant évidemment assorti d'un test de prédiction du modèle.

2.1- Estimation de l'effet de la rotation des auditeurs sur la qualité de l'audit

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE**

Tableau 9 : effet de la rotation des auditeurs sur la qualité de l'audit dans les entreprises publiques et parapubliques : l'estimation du modèle Logit

VARIABLES	Effets marginaux
Rotation obligatoire de l'Audit	.571***
	(0.926)
Niveau rotation	.489*
	(1.251)
Secteur activité	-.218
	(0.741)
Age entreprise	-.171*
	(0.586)
Sexe dirigeant entreprise	-.010
	(.481)
Sexe PCA entreprise	-.026
	(.268)
Type service externalisé	.0171
	(0.272)
Recours service externe	-.262*
	(1.326)
Constant	2.193
	(3.143)
Observations	32
Prob > chi2	0.0418
Pseudo R2	0.3802
Note : la variable dépendante est <i>la qualité de l'audit</i> ; les valeurs entre parenthèses sont les écart-types ; *** p<0.01= significatif à 1%, ** p<0.05= significatif à 5%, * p<0.1= significatif à 10%	

Source : Auteur à partir des données issues de notre enquête et stata 14.

Le tableau 9 ci-dessus relate les résultats de l'estimation du modèle logistique. De manière générale, il ressort que les facteurs explicatifs de la qualité de l'audit dans les entreprises publiques et parapubliques camerounaises sont : Rotation obligatoire de l'Audit, Niveau de rotation, l'âge de l'entreprise et le Recours aux services externes.

En ce qui concerne la rotation obligatoire de l'Audit, les résultats montrent qu'elle affecte positivement (et significativement à 1%) la probabilité de la qualité de l'audit des entreprises publiques et parapubliques camerounaises. En d'autres termes, par rapport aux entreprises qui ne sont pas obligées de roter leurs auditeurs, celles qui le font voient la

probabilité d'amélioration de leur qualité de l'audit augmenter de 0.571. Ces résultats corroborent avec les prescriptions de l'*Internal Revenue Service* qui dit que : « le cabinet d'audit doit être changé périodiquement (par exemple tous les cinq ans) pour assurer un regard neuf sur les états financiers ». Et selon Cameron et al (2005), ce mécanisme améliore son indépendance. Evidemment, ce résultat vérifie notre hypothèse 1 qui énonçait que la rotation renforce l'indépendance des auditeurs.

En ce qui concerne le niveau de rotation des auditeurs, les résultats montrent qu'il affecte positivement (et significativement à 10%) la probabilité de la qualité de l'audit des entreprises publiques et parapubliques camerounaises. Soit donc, par rapport aux entreprises qui utilisent une équipe signataire, celles qui utilisent un cabinet d'audit voient la probabilité d'amélioration de leur qualité de l'audit augmenter de 0.489. Nous constatons que ces résultats rejoignent ceux évoqués par Moody et al., (2006); Gates et al., (2007) qui révèlent l'appréciation de la rotation du cabinet d'audit par rapport à celle de l'équipe signataire sur la qualité d'un audit. D'après Raiborn et al (2006) ce système est efficace car détecte et signale avec plus d'aisance les techniques comptables douteuses ou les procédures risquées ; ceci qui vérifie notre hypothèse 2.

Pour ce qui est de l'âge de l'entreprise, il ressort que relativement aux entreprises ayant moins de 10 ans d'âge, pour celles ayant plus de 10 ans d'âge une année supplémentaire diminue la probabilité d'avoir une bonne qualité de l'audit puisque le coefficient associé à cette variable est négatif (-.171) et significatif à 10%. Ce résultat quoique différent de la logique intuitive précédemment énoncée peut se comprendre dans la mesure où plus une entreprise est âgée, plus elle se fait un capital relationnel susceptible d'inhiber l'indépendance des auditeurs.

Enfin, pour le recours aux services externes, il apparaît aussi que relativement aux entreprises du publique et parapublique qui n'ont pas l'habitude de confier certaines de leurs tâches aux services externes, celles qui ont cette habitude voient diminuer la probabilité d'avoir une bonne qualité de l'audit de -0.262 et sa significativité est de 10%.

2.2- Prédiction du modèle Logit

Tableau 10 : prédiction du modèle LOGIT

Le modèle logit pour la qualité de l'audit

— True —

Classified	D	~D	Total	Taux de prédiction ⁵
+ 27	92.6%	25	2	
- 5	40.14%	3	2	
Total	28	4	32	84,37%
Correctly classified				84,37%

Classified + if predicted Pr(D) >= .5

Au seuil de 5%, notre tableau montre que la qualité de l'audit (*bonne réputation* = 1 soit 25 cas sur 32), a été bien prédite ($p > 5\%$). Sur les 27 cas ; 25 ont été bien prédits soit 92,6%. De même les résultats montrent que pour la modalité "Affinité avec les dirigeants", les prédictions ont été réussites à hauteur de 2 cas sur 5 soit 40%. Ainsi, notre modèle apparaît apte à prédire l'avenir car le taux de prédiction s'élève à 84,37%. Compte tenu de nos différents résultats, nous pouvons donc procéder à la vérification de nos hypothèses et cela peut se consigner dans un tableau ci-après.

Tableau 11 : vérification des hypothèses

Hypothèses	Prédiction	Résultats obtenus
H1 	la rotation obligatoire des auditeurs renforce l'indépendance de l'auditeur	Hypothèse vérifiée.
H2 	la rotation des auditeurs réduit le risque de divulgation de résultats erronés	Hypothèse vérifiée.

Source : Auteur

⁵ Le taux de prédiction représente la somme des cas correctement prédits rapportée au nombre total

CONCLUSION

Au terme de ce chapitre, il advient que nos deux hypothèses de base se sont effectivement vérifiées. Après une analyse avérée d'une possible existence de relation entre d'une part la qualité de l'audit et la rotation des auditeurs et d'autre part la qualité de l'audit et le niveau de l'audit, une estimation d'une vérification de l'existence d'un lien de causalité par un modèle logit nous a également confirmé que : la rotation des auditeurs affecte positivement la qualité de l'audit parce que garantie l'indépendance des auditeurs dans les entreprises publiques et parapubliques du Cameroun tout comme le niveau de rotation des auditeurs affecte positivement la qualité de l'audit parce que diminue le risque de divulgation des résultats erronés dans les entreprises publiques et parapubliques du Cameroun.

CONCLUSION GENERALE

Au Cameroun, le tissu économique est caractérisé par la prépondérance des grandes entités (publiques et parapubliques) dont le capital est détenu par l'Etat, par des sociétés étrangères ou les tierces personnes. Les entreprises camerounaises ne sont pas restées en marge des scandales financiers dont bon nombre d'entreprises dans le monde ont fait l'objet (sangué-fotso r. 2015). Pour pallier à ces problèmes financiers, l'Etat a mis sur pied un système de contrôle des états financiers qui est l'audit. La spécificité de notre étude est d'étudier l'existence d'une relation entre la rotation des auditeurs et la qualité de l'audit. Pour ce faire, nous avons adopté un plan dynamique axé sur deux parties, La première partie comporte deux chapitres. Elle présente le cadre conceptuel de la rotation des auditeurs et la qualité de l'audit. Le chapitre I traite des concepts fondamentaux et pratiques de l'audit. La section 1, apprécie la rotation des auditeurs et la qualité de l'audit tandis que la section 2 quant à elle, table sur les liens empiriques entre l'auditeur et la qualité de l'audit. Le chapitre 2 s'attèle à la présenter rotation des auditeurs et qualité de l'audit : Etat des lieux au Cameroun. Dans la section 1, on retrouve le cadre réglementaire de l'audit au Camerounais.

La section 2 quant à elle présente pratique de l'audit dans le contexte camerounais.

La deuxième partie est consacrée à l'étude empirique. Elle cherche à étudier l'existence d'un lien étroit entre la qualité de l'audit et la rotation des auditeurs. Elle porte comporte les chapitres 3 et 4. Le chapitre 3 présente le cadre méthodologique de l'étude. La section I s'intéresse aux données et variables de l'étude. La section II vise la présentation du modèle d'analyse. Le chapitre 4 présente, analyse et interprète les résultats. Ainsi, la section I est essentiellement consacrée à l'analyse descriptive des variables. Dans la section II, on y retrouve outre les résultats de l'estimation et interprétation.

En analysant l'indice agrégé fourni par les données de l'échantillon des entreprises public et para public Cameroun, il ressort que les réponses que nos deux hypothèses de base ont illustrées se sont effectivement vérifiées. Après une analyse avérée d'une possible existence de relation entre la qualité de l'audit d'une part et la rotation des auditeurs, et d'autre part la qualité de l'audit et le niveau de l'audit, une estimation d'une vérification de l'existence d'un lien de causalité par un modèle logit nous a également confirmé que : la rotation des

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE**

auditeurs affecte positivement la qualité de l'audit parce que garantie l'indépendance des auditeurs dans les entreprises publiques et parapubliques du Cameroun tout comme le niveau de rotation des auditeurs affecte positivement la qualité de l'audit parce qu'elle diminue le risque de divulgation des résultats erronés dans les entreprises publiques et parapubliques du Cameroun.

Tableau 10: Résultat estimation logit

	(1)
VARIABLES	Qual_Audit
Rotation_Audit	2.647*** (0.926)
Niveau_rotation	2.178* (1.251)
Secteur_activ	-0.962 (0.741)
Age_ese	-0.753* (0.586)
Typ_servexter	0.0754 (0.272)*
Recours_servexter	-1.278 (1.326)
Constant	2.193 (3.143)
Observations	32

Robust standard errors in parentheses

*** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1

BIBIOGRAFIE DES AUTEURS

AICPA. (1992). “Statement of Position Regarding Mandatory Rotation of Audit Firms of Publicly Held Companies. New York.”

Alain Gilles, Hikouatcha kenfack P. D, Joséphine Florentine “Audit quality, ownership concentration and financial reporting: a survey of accountants in Cameroon”
Université de Dschang, Faculté des Sciences Economiques et de Gestion,
Département de Finance et Comptabilité, B.P. 110 Dschang (Cameroun).

Annie lecompte. « Lien entre la durée de la relation auditeur-client et la qualité de l'audit : analyse de sociétés publiques canadiennes reconnues coupables de manipulation de leurs informations financières ».

Arel, B., Brody, R.G. and Pany, K. (2005) ‘Audit firm rotation and audit quality’,

Balsam et Al.,(2003), « specialisation du secteur des vérificateurs et qualité des gains » auditing a journal of practice & théorie 22 (2).S

Brody and Moscove (1998). « Mandatory auditor rotation. National Public Accountant. »

Cameron et al (2005), “achievement-based rewards and intrinsic motivation ; journal of educational psychology.”

Carcello, v ; Nagy L, Associate Professor : Audit Firm Tenure and Fraudulent Financial Reporting; *auditing: a journal of practice* (2004) 23 (2): 55–69.

Carey, P., Simnett, R. (2006). Audit Partner Tenure and Audit Quality. *Accounting Review*, 81 (3): 653-67

Chemangui, (2004), « évaluation de la qualité de l’audit interne/audit externe »

Colasse B, (2003), « auditer une mission impossible », *sociétal* 39 : 38-39

Davis, L., & al .,(2009), “Audit Effort, Audit Fees, and the Provision of Non Audit Services to Audit Client”. The Accounting Review. 68 (1): 135 – 150.

Deangelo L., (1981). “Auditor independence, 'low balling', and disclosure regulation” * The Wharton School, University of Pennsylvania, Philadelphia, PA 19104, USA.

De Angelo L.E. (1981) “Auditor size and audit quality”, Journal of Accounting and Economics, n°3, pp.183-199

Décret n°2005/374 du 11 Octobre 2005 portant organisation des services du Contrôle Supérieur de l'Etat

Djoutsa W., et al., (2014), « Le comportement des audités: quel effet sur la qualité de service rendu par les cabinets d'audit au Cameroun ? »_University - of – Maroua.

Djoutsa W. L., Takoudjou Nimpa, A., Wamba H., (2015). Efficacité des mécanismes de gouvernance dans la lutte contre les distorsions à l'image fidèle de l'entreprise. Revue Camerounaise de Management, Juillet-Décembre, 1-16.

European Commission, (2011b). “Mandatory Audit Firm Rotation: A Review of Stakeholder”.

Foka A., (2019), « Impact du comportement des auditeurs sur la qualité de services offerts dans le cadre de leur mission : étude empirique menée dans le contexte camerounais ». Université de Dschang.

Gates et al., (2007) ; “enabled plays key roles in embryonic epithelial morphogenesis in drosophila. Development”

Ghosh, A. et D. Moon. (2005). “auditor tenure and perceptions of audit quality”. the accounting review. 80(2). 585-612.

German Chamber of Public Accountants, 2004), from wikipédia.

Gramling et Stone (2001), Expertise de l'industrie des cabinets d'audit : examen et synthèse de la documentation des archives.

Hamida C., Casta J-F. (2018), « la rotation de l'auditeur et la qualité de l'audit : une metaanalyse ». Mesure, évaluation, notation – les comptabilités de la société du calcul, Lille, France. pp.cd-rom. ffhal-01899770f.

Herrbach O.,(2000) « Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier ». Doctorat en sciences de gestion, 2000, Toulouse : Université des Sciences sociales Toulouse I.

International Federation of Accountants, 2004; p. 17

L'Institut malaisien des comptables (MIA) : Un article de Wikipédia, l'encyclopédie libre

Johnson E. & et al., (2010). “Audit- Firm Tenure and the Quality of Financial Reports” Volume19, Issue4.

Jackson, A. B., M. Moldrich et P. Roebuck. (2008). Mandatory audit firm rotation and audit quality. *Managerial Auditing Journal*. 23(5). 430-437.

Kurt Pany and P. M. J. Reckers (1983) Journal of Accounting and Public Policy, 1983, vol. 2, issue 1, 43-62

Kustinah, S. (2013). The Influence Of Dysfunctional Behavior And Individual Culture On Audit Quality. *International Journal of Scientific & Technology Research* Volume, 2.

Krishnan et Schauer, (2000). “The differentiation of quality among auditors : evidence from the not-for-profit sector”

Lennox C. (1999), “ Are large auditors more accurate than small auditors?”, *Accounting and Business Research*, (forthcoming).

Lennox C. (1999), “ Audit quality and auditors size: an evaluation of reputation and deep pockets hypotheses”, *Journal of Business Finance and Accounting*, vol. 26, n°7-8, pp. 779-805

Lim, C.-Y. et H.-T. Tan. (2009). Does auditor tenure improve audit quality? Moderating effects of industry specialization and fee dependence. School of Accountancy Research Paper Series. 2(1). 2-41.

Magolis et al., (2011). “Automated method for testing auditory sensitivity: II. Air conduction audiograms in children and adults.”

Mballa Atangana, y. V., Feudjo, J. R., (2016). Peut-on faire confiance aux états financiers ? Le cas de 8 entreprises camerounaises. 1^{ère} Journée d'Etude Africaine en comptabilité et contrôle (JEACC) tenue à Dakar le 15 décembre.

Mohamed Ali & Abdelkader A. N. (2014), « Les facteurs d'influence de l'indépendance de l'auditeur externe : une étude exploratoire auprès des préparateurs de l'information financière tunisiens ». a Full Professor, Accounting Department, College of Business Administration, Northern Borders University (Saudi Arabia) Doctorante en sciences comptables, Laboratoire Gouvernance d'Entreprises Finance Appliquée et Audit, Institut Supérieur de Gestion, Université de Tunis (Tunisie).

MANITA R. (2005), Comité d'audit et qualité de l'audit externe: vers le développement d'un outil d'évaluation de la qualité du processus d'audit, Thèse de Doctorat, Université de Franche-Comté.

Mohamed Ali & Abdelkader A. N. (2014), « Les facteurs d'influence de l'indépendance de l'auditeur externe : une étude exploratoire auprès des préparateurs de l'information financière tunisiens ». a Full Professor, Accounting Department, College of Business Administration, Northern Borders University (Saudi Arabia) b Doctorante en sciences comptables, Laboratoire Gouvernance d'Entreprises Finance Appliquée et Audit, Institut Supérieur de Gestion, Université de Tunis (Tunisie)

Moody et al., (2003); “anti-sickling potential of a nigerianherbal formula and the major plant component”

Myers, J. N., L. A. Myers et T. C. Omer. (2003). exploring the tenn of auditor-client relationship and the quality of eamings: A case for mandatory auditor rotation? The Accounting Review. 78(3). 779-799

Nafti et al., (2018). « Institut supérieur de comptabilité et d'administration des entreprises, Nanouba (tunisie) »

Public Company Accountability Oversight Board: from wikipédia the free antyclopédia.

Nathalie Gonthier. B., Hottegindre G., Fine-Falcy.S S., « Les facteurs d'influence de la qualité de l'audit : Perception des préparateurs de l'information financière ». Dans Comptabilité - Contrôle - Audit 2012/2 (Tome 18), pages 33 à 72.

Raiborn C., & al., (2014). “Should auditor rotation be mandatory?” Peer review under responsibility of Holy Spirit University of Kaslik.

Sangué-Fotso 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, www.revuerms.fr, VA Press.

St.Pierre, K. et J. A. Anderson. (1984). “An analysis of the factors associated with lawsuits against public accountants”. *The Accounting Review*. 59(2). 242-263

Toti et Moulins (2015) ; comment mesurer les comportements de consommation éthique ? dans RIMHE : Revue Interdisciplinaire, Management, Homme & Entreprise

Vanstraelen .A., (2000), “ the impact of renewable long-term audit mandates on audit quality” *European accounting review* (9) 3 . p 419- 442

Zaiem (2005). « Le comportement écologique du consommateur »

Serge Valant Gandja et Zahir Yanat, (2016), « Audit légal et perception de la qualité des travaux dans une économie en développement », *revue Recherches en Sciences de Gestion-Management Sciences-Ciencias de Gestión*, n°112, p. 77 à 99

Rest J. R., 1986, « Moral development: advances in research and theory», *New York: Praeger.*

Raiborn C., & al., “Should auditor rotation be mandatory?”

(Paino et al., (2010), Comportement d’audit dysfonctionnel : une étude exploratoire en malaisie article dans *Asian Review of Accounting* 162-173.

Prat Dit Hauret C., 2003, « L’indépendance du commissaire aux comptes : une analyse empirique fondée sur trois composantes psychologiques du comportement », *Comptabilité Contrôle Audit*, vol. 9, n°2, p.31-58.

Robinson, & al.,(2008). « Indépendance des vérificateurs et services des fiscaux fournis par les vérificateurs : éléments probants tiré des avis de vérification sur la base de la continuité de l'audit avant le dépôt du bilan ». Auditing a journal of practice & theory

27 (2)

Rest, J. R. (1986). « Moral development »: Advances in research and theory. New York, NY: Praeger.

Strauss, A., & Corbin, J. (1998). « Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory ». Thousand Oaks, CA: Sage Publications, Inc

Wallace, W. A., & Kreutzfeldt, R. W. (1991). “Distinctive characteristics of entities with an internal audit department and the association of the quality of such departments with errors”. Contemporary Accounting Research, 7(2), 485–512.

ANNEXE

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE**

**QUESTIONNAIRE D'ENQUETE SUR LA ROTATION DES AUDITEURS ET LA
QUALITÉ DES AUDITS DANS LES ENTREPRISES PARAPUBLIQUES DU
CAMEROUN.**

**REPUBLIQUE DU CAMEROUN
REPUBLIC OF CAMEROON**

Paix-Travail –Patrie

..... Peace –Work-Fatherland

**UNIVERSITE DE YAOUNDE I
UNIVERSITY OF YAOUNDE I**

**ECOLE NORMALE SUPERIEURE
D'ENSEIGNEMENT TECHNIQUE HIGHER
TRAINING COLLEGE**

BP.: 886 Ebolowa

PO. BOX. 886 Ebolowa

Division des Affaires Académiques et de la Scolarité

Division of Academic Affairs and Scolarity

Service de la Scolarité Service of Scolarity.....



TECHNICAL TEACHERS'

Bonjour M. /Mme /Mlle, je suis M. /Mlle Ma présence ici est définie par le désir de comprendre ce qui définit la qualité d'un audit. Plus précisément l'effet de la rotation des auditeurs sur la qualité de l'audit. Il n'est pas question à travers cette entrevue de porter un jugement sur vos réponses, de ce fait, sentez-vous libre d'exprimer votre point de vue. Toutefois, vos réponses resteront confidentielles sans référence à votre identité et durera approximativement 10 minutes.

Après cette information, accepteriez-vous de répondre aux questions ci-dessus ?

1. Oui 2. Non |___|

Si oui, lancer l'enquête. Si la réponse est non, arrêter l'interview et remercier l'enquêté

CONFIDENTIALITE : Les informations collectées au cours de cette enquête sont strictement confidentielles au terme de la loi N°91/023 du 16 décembre 1991 sur les recensements et enquêtes statistiques qui stipulent en son alinéa 5 que « les renseignements individuels d'ordre économique ou financier figurant sur tout questionnaire d'enquête statistique ne peuvent en aucun cas être utilisés à des fins de contrôle ou de répression économique

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE**

SECTION 1 -IDENTIFICATION DE LA STRUCTURE.

No	QUESTIONS ET FILTRES	Code
S1Q1	Comment appelle-t-on votre structure ?.....	
S1Q2	Quel poste occupez-vous au sein de votre structure?	
	1. parmi les cadres supérieurs 2. Parmi les cadres moyens 3. Autres personnels	_
S1Q3	Quel est le sexe du chef de votre structure ?	_
	1. Masculin 2. Féminin	
S1Q4	Quel est le sexe du PCA de votre structure ?	_
	1. Masculin 2. Féminin	
S1Q5	Dans quel secteur d'activité opère votre structure ?	_
	1. Primaire 2.Secondaire 3.tertiaire	

SECTION 2 : INFORMATION SUR LES MOTIVATIONS A L'AUDIT

S2Q1	Votre entreprise se fait-elle auditionner ?	
	1. Oui 2. Non	_
S2Q2	Si oui, quel type d'audit sollicitez-vous dans votre structure ?	
	1.interne 2.cabinet d'audit 3.équipe signataire	_
S2Q3	Concernant l'audit choisi ci-dessus, avez-vous des cabinets /équipe fidèle a vec lesquels vous préférez travailler ?	
	1. Oui 2. Non	_
S2Q4	Pour quelles raisons ?	
	1. nous somm es tenus de changer périodiquement	_
	2. nous pens ons qu'un auditeur a besoin de temps pour mieux connaitre la structure et être efficace	
	999. Autres à préciser.....	

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE**

S2Q5	Pourquoi avez-vous choisi cette structure pour vous auditer ?
1. c'est une structure qui a une très bonne réputation	_/_
2. Juste par recommandation d'un collègue	
3. Nous connaissons les dirigeants de cette structure	
999. Autres à préciser.....	

SECTION 3 : INFORMATIONS SUR LES ACTIVITES DE LA STRUCTURE

S3Q1	Maintenant nous aimerons savoir : y a-t-il d'autres tâches ou fonction que votre structure confie souvent aux externes ?	
	1. Oui	2. Non
S3Q2	Si oui, lesquels de ces services ont déjà fait l'objectif d'une sollicitation des services externes ?	
	1. la comptabilité de notre structure	4. la comptabilité et le recrutement
	2. le recrutement du personnel de notre structure	5. la comptabilité et le recyclage
	3. le recyclage du personnel	6. le recrutement et le recyclage
		7. la comptabilité, le recrutement et le recyclage

Merci de votre attention...

TABLE DES MATIERES

AVERTISSEMENT	ii
DEDICACE	iii
REMERCIEMENTS	iv
LISTE DES ABRÉVIATIONS	v
LISTE DES TABLEAUX	vi
INTRODUCTION GENERALE	1
PREMIERE PARTIE : APPROCHE CONCEPTUELLE DE LA ROTATION DES AUDITEURS ET DE LA QUALITE DE L'AUDIT	10
INTRODUCTION	11
CHAPITRE I : CONCEPTS FONDAMENTAUX ET PRATIQUE DE L'AUDIT	12
SECTION I : APPRECIATION DE LA ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT	12
1.1 DEBATS THEORIQUE SUR LA ROTATION DES AUDITEURS ET LA QUALITE DE L'AUDIT	12
1.1.1 La rotation de l'auditeur : une solution problématique	12
1.1.2 Appréciation de la qualité de l'audit	14
1.2 LES INDICATEURS EXPLICATIF DE LA QUALITE DE L'AUDIT	20
1.2.1 La durée de la relation auditeur-client	20
1.2.2 La spécialisation sectorielle des cabinets d'audits	21
SECTION 2 : LES LIENS EMPIRIQUES ENTRE L'AUDITEUR ET LA QUALITE DE L'AUDIT	21
2.1 IMPACT DE L'INDEPENDANCE ET LE COMPORTEMENT DES AUDITEURS SUR QUALITE DE L'AUDIT	21
2.1.1- Indépendance des auditeurs	21
2.1.2- Impact du comportement des auditeurs sur la qualité de l'audit	23
2.2 LIENS THEORIQUE SUR LE MANDANT DES AUDITEURS	24
CHAPITRE II : ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT : ETAT DES LIEUX AU CAMEROUN	28
SECTION II : PRATIQUE DE L'AUDIT DANS LE CONTEXTE CAMEROUNAIS	31
I. LES ELEMENTS EXPLICATIFS DE LA QUALITE DE L'AUDIT AU CAMEROUN	32

**ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT DANS LES ENTREPRISES
PUBLIQUES ET PARA-PUBLIQUES CAMEROUAISE**

1. La limitation des mandats des auditeurs externes.....	32
CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE	37
DEUXIEME PARTIE :ANALYSE DE LA RELATION ENTRE LA QUALITE DE L'AUDIT ET LA ROTATION DES AUDITEURS	38
INTRODUCTION	39
CHAPITRE III : ROTATION DES AUDITEURS ET QUALITÉ DE L'AUDIT : CADRE METHODOLOGIQUE DE L'ÉTUDE SECTION1 : DONNÉES ET VARIABLES DE L'ETUDE	40
1.1 Les données de l'étude	40
1.2 Les variables de l'étude	40
1.2.1 La variable expliquée ou dépendante	41
1.2.2 Les variables explicatives	41
SECTION 2 : PRÉSENTATION DU MODÈLE D'ANALYSE	43
2.1- L'analyse descriptive utilisée : présentation du test de Khi-deux de Pearson	43
2.2- Le modèle économétrique pour l'appréciation de l'influence de nos variables explicatives sur la qualité de l'audit : le Logit	45
2.3- Difficultés rencontrées	48
CONCLUSION	50
CHAPITRE IV : REALISATION DES AUDITEURS ET QUALITE DE L'AUDIT : RESULTATS ET INTERPRETATION	51
SECTION 1 : ANALYSE DESCRIPTIVES DES VARIABLES	51
1.1 La statistique descriptive des variables	51
1.2 Analyse de la liaison entre la variable dépendante et les variables explicatives	53
SECTION 2 : RESULTATS DE L'ESTIMATION ET INTERPRÉTATION	55
2.1- Estimation de l'effet de la rotation des auditeurs sur la qualité de l'audit.....	56
2.2- Prédiction du modèle Logit	58
CONCLUSION	59
CONCLUSION GENERALE	60
BIBIOGRAFIE DES AUTEURS	63
ANNEXE	66
TABLE DES MATIERES	66