African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

# La qualité de l'audit : Une étude qualitative des perceptions des auditeurs

## Audit quality: A qualitative study of auditors' perceptions

Auteur 1 : EL FAKIR Malika,
Auteur 2 : LAHRECH Abdelali,

**EL FAKIR Malika**

Docteur en Sciences Economiques et Gestion

Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales- Meknès

**LAHRECH Abdelali**

Enseignant- chercheur

Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales- Meknès

**Déclaration de divulgation : L'auteur n'a pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.**

**Conflit d'intérêts : L'auteur ne signale aucun conflit d'intérêts.**

**Pour citer cet article : EL FAKIR. M & LAHRECH .A (2022) « La qualité de l'audit : Une étude qualitative des perceptions des auditeurs » , African Scientific Journal « Volume 03, Numéro 15 » pp: 237-255.**

**Date de soumission : Novembre 2022**

**Date de publication : Décembre 2022**

**DOI : 10.5281/zenodo.7506876**
**Copyright © 2022 – ASJ**

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

**Résumé**

L'objectif de cette étude est d'explorer la signification de la qualité de l'audit en recueillant l'avis des experts-comptables, et en identifiant ses principaux facteurs.

A cet égard, une étude exploratoire a été menée auprès d'un échantillon de neuf experts-comptables inscrits à l'ordre des experts-comptables au Maroc. L'analyse des données recueillies à l'aide des entretiens semi-directifs est réalisée par le logiciel Nvivo 12.

Les résultats révèlent que les experts de l'audit définissent généralement la qualité de l'audit en termes de respect des normes. Ainsi, plusieurs facteurs de la qualité de l'audit ont été révélés par cette étude. Toutefois, les honoraires et le budget-temps demeurent les plus importants.

**Mots clés** : Audit, budget-temps, honoraires d'audit, normes, qualité de l'audit.

**Abstract**

The objective of this study is to explore the meaning of audit quality, summoning up the views of expert accountants, so as to identify the main factors, which are impacting audit quality in the Moroccan context. For this purpose, an exploratory study was conducted within a sample of nine registered national expert accountants. The analysis of the data, collected through semi-structured interviews, was carried out using Nvivo 12.

The results obtained from the study unveiled's the audit experts generally define audit quality in term of compliance with respect to norms. Furthermore, several factors of audit quality were revealed in the study, however, fees and audit quality remain the most important.

**Keywords**: Audit, audit-fees, audit quality, norms, time budget.

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

## Introduction

La qualité de l'audit est l'un des sujets les plus traités dans la littérature en sciences de gestion. Malgré le nombre important d'articles et la nature délicate des débats qui l'entoure, il est tout à fait remarquable de constater qu'il n'y a guère de consensus sur la manière de définir ce concept. Power (1997) a reconnu qu'il est difficile de définir avec certitude la qualité de l'audit, et même, que ce concept ne peut pas être directement observable.

Bien que diverses recherches académiques ont défini et mesuré la qualité de l'audit de plusieurs façons, ces définitions et ces mesures varient d'une personne à l'autre, ce qui suggère une ambiguïté et une subjectivité dans le terme qualité de l'audit, comme le reconnaît le FRC (2006) : « Il n'existe pas de définition unique convenue de la qualité de l'audit qui puisse servir de "norme" permettant d'évaluer sa performance réelle » (FRC, 2006).

En outre, cette question de la qualité de l'audit, de manière générale, a fait l'objet de nombreuses études et de nombreux ouvrages de référence. Cependant, il est loin de l'être dans le contexte marocain. Ainsi, les études menées sur la qualité de l'audit sont à dominante anglo-saxonne, et très rares sont les publications d'études effectuées dans le contexte marocain. Cette étude tente de combler ce vide en contribuant à la compréhension et à la connaissance de la qualité de l'audit. Notre volonté est d'essayer de définir la notion de la qualité de l'audit et d'identifier les facteurs susceptibles de l'impacter dans le contexte marocain.

Notre objectif est de comprendre si le sens de la qualité de l'audit est unifié par les experts comptable au Maroc. Ou bien, ce concept reste subjectif et dépend des personnes qui le définit. Pour répondre à cet objectif, la suite de ce papier est présentée comme suit : le premier paragraphe passe en revue les principales recherches qui examinent la qualité de l'audit et ses facteurs d'impact. Ensuite, la méthodologie est décrite dans le deuxième paragraphe. Enfin, une analyse des principaux résultats est présentée dans le dernier paragraphe.

## 1. Revue de littérature

### 1.1 La qualité de l'audit : définitions et mise en œuvre du concept

Il existe dans la littérature plusieurs définitions de la qualité de l'audit. Cependant, aucune d'entre elles n'est généralement acceptée. On peut même, affirmer que la notion de la qualité ne peut être défini de manière exhaustive.

Nous présentons ainsi quelques définitions de la qualité de l'audit, utilisées à différentes périodes. Outre celle de DeAngelo (1981) qui est considérée par les chercheurs en audit comme une classique, plusieurs définitions ont été attribuées à ce concept.

Le tableau (1) illustre la variation qui existe dans les définitions de la qualité de l'audit.

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

*Tableau 1 : Résumé des études qui ont défini la qualité de l'audit*

| **Régulateurs et professionnels de l'audit** | |
|---|---|
| **Organismes** | **Définitions** |
| **(GAO) (2003)** | « Un audit de qualité est un audit conduit en conformité avec les normes d'audit généralement admises afin de fournir l'assurance raisonnable que les états financiers audités et les informations connexes sont présentés conformément au référentiel applicable et ne comportent pas d'anomalies significatives que ce soit en raison d'erreurs ou de fraudes ». |
| **PACOB (2013)** | Un audit de qualité est un audit qui répond aux besoins des investisseurs en termes d'audits indépendants et fiables et de communication robuste du comité d'audit sur : (1) Les états financiers, y compris les informations connexes, (2) L'assurance en ce qui concerne l'efficacité du contrôle interne. (3) La continuité d'exploitation. |
| **IAASB (2013)** | Un audit de qualité est susceptible d'être réalisé lorsque l'on peut se fier à l'opinion de l'auditeur sur les états financiers qui doit être fondée sur des éléments probants, suffisants et appropriés et obtenus par une équipe de mission qui : − fait preuve de valeurs, d'éthiques et d'attitudes appropriées,− suffisamment compétente, expérimentée et dispose de suffisamment de temps pour effectuer ses diligences d'audit, − applique un processus d'audit rigoureux et des procédures de contrôle de qualité, − fournit des rapports utiles et opportuns , − interagit de manière appropriée avec les différentes parties prenantes |
| **CPA Canada (in KPMG, 2016)** | Une prestation d'audit de qualité « devrait comprendre un audit rigoureux, assorti d'un degré approprié de scepticisme professionnel et effectué conformément aux normes applicables » |
| **Chercheurs scientifiques** | |
| **Auteurs** | **Définitions** |
| **Wallace (1980)** | La qualité de l'audit est liée à la capacité de l'auditeur à réduire les erreurs que pourraient contenir les états financiers, à faire preuve d'une grande finesse dans le respect des normes d'audit et à conserver une attitude impartiale. |
| **DeAngelo (1981).** | La qualité de l'audit est "la probabilité conjointe évaluée par le marché qu'un auditeur donné, découvre une anomalie dans le système comptable d'un client, et signale cette anomalie". |
| **Tritman et tyrueman (1986)** | La qualité de l'audit peut être définie en termes d'exactitude des informations fournies aux investisseurs par les auditeurs. |
| **Palmrose (1988)** | La qualité de l'audit se définit en termes de niveau d'assurance sur la probabilité que les états financiers ne contiennent pas d'omissions ou d'inexactitudes significatives. |
| **Davidson et Neu (1993)** | La qualité de l'audit est la capacité des vérificateurs de déceler et de mettre à jour des inexactitudes et des manipulations importantes dans le bénéfice net déclaré. |

**Source : Haïly, I. & Ghandari, Y. (2019).**

L'examen de ces définitions de la qualité de l'audit nous amène à les regrouper en deux écoles de pensée distinctes, à savoir le niveau d'assurance dans les états financiers et le niveau de conformité aux normes. Toutefois, une grande partie de la recherche universitaire (Dupuch et

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

Simunic (1982), Titman et Trueman (1986), Davidson et Neu (1993), Febrianto et Widiastuty (2010), Clinch et al. (2012), Malihi, S. A. et al (2012), Aghaei Chadegani, A. (2011), Gul et al (2013)) utilise la définition proposée par DeAngelo (1981). Cette dernière associe la qualité de l'audit à la qualité de l'auditeur, ce qui signifie, qu'un rapport financier dans lequel toutes les erreurs comptables ont été détectées (compétence), et signalées par un auditeur (indépendance) est synonyme d'une bonne qualité d'audit. Toutefois, cette définition est considérée comme incomplète et elle manque d'aspects pertinents puisqu'elle ne prend en considération que les qualités des auditeurs.

#### 1.1.1. Le niveau d'assurance dans les états financiers

Le premier qui a associé la qualité de l'audit en termes de niveau d'assurance est Palmrose (1988). L'auteur précise que l'objectif d'un audit est de fournir une assurance sur les états financiers, ainsi, la qualité de l'audit est la probabilité que les états financiers ne contiennent pas d'inexactitudes importantes. Cette définition utilise les résultats de l'audit, c'est-à-dire la fiabilité des états financiers audités pour refléter la qualité de l'audit.

Knechel et al (2013) expliquent que la qualité de l'audit a toujours été associée à un résultat conditionné par la présence de certains attributs des auditeurs. Ils suggèrent que la découverte d'une anomalie significative (compétence) suppose que les ressources appropriées soient utilisées de manière efficace dans le processus d'audit.

Toutefois, DeFond et Zhang (2014) vont plus loin dans cette idée, en associant la qualité de l'audit à la qualité des états financiers dans leur définition qui " reflète la nature continue de la qualité de l'audit, englobe les vastes responsabilités de l'auditeur et reconnaît la qualité de l'audit comme une composante de la qualité de l'information financière qui est liée au système d'information financière et aux caractéristiques innées de l'entreprise [auditée] " (DeFond et Zhang 2014, p. 313).

En résumé, ce courant de recherche définit généralement la qualité de l'audit en termes de l'objectif de l'audit.

#### 1.1.2. Le niveau de conformité aux normes

L'autre courant de pensée repose sur le niveau de conformité aux normes d'audit ((GAO) (2003), Krishnan et Schauer (2000), Cacello et al (2002), IFAC (2009) et Defond (2010)). Ces recherches mettent tous l'accent sur la qualité de l'audit en termes de résultat de l'audit, et qui est mesuré par la qualité du rapport de l'audit.

Francis (2011) note que les normes d'audit impliquent que la qualité de l'audit est atteinte par l'émission d'un rapport d'audit " adéquat " sur la conformité des états financiers du client aux principes comptables généralement admises. Cette définition précise que lorsque les auditeurs

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

émettent des opinions correctes sur les états financiers du client à un niveau de risque d'audit approprié, ils respectent les normes d'audit.

L'examen de littérature révèle que la qualité de l'audit varie selon les personnes, certains distinguent cette notion en termes des qualités des auditeurs à l'instar de DeAngelo (1981) (compétence, indépendance). D'autres la concédèrent comme une garantie absolue que les états financiers ne comportent pas d'inexactitudes (niveaux d'assurance). Et un autre courant la définit en terme du respect des normes d'audit (conformité aux normes). En plus de ces divers définitions, Manita et Chemangui (2007) estiment que la qualité de l'audit ne doit pas se limiter aux caractéristiques des auditeurs, mais, elle doit également intégrer la qualité du processus d'audit, les caractéristiques organisationnelles du cabinet et la réponse aux attentes du client (Manita et Pigé, 2006).

Il faut signaler que la perception de la qualité de l'audit par les différentes parties prenantes dépend strictement de leur niveau d'implication directe dans l'audit et de la manière dont elles l'évaluent. Ce constat nous amène à se poser la question sur comment ce concept est perçu par les praticiens de l'audit au Maroc.

### 1.2. Les facteurs de la qualité de l'audit

Dans la littérature, de nombreuses études traitent les facteurs affectant la qualité de l'audit. Ces facteurs sont groupés en deux catégories, à savoir les mesures directes et les mesures indirectes. Les facteurs directs comprennent ceux liés à l'entreprise auditée, tels que l'information financière, la performance de l'entreprise, la qualité des bénéfices, etc. Les facteurs indirects comprennent ceux liés aux cabinets d'audit, tels que la taille du cabinet et les caractéristiques des cabinets, les qualifications des auditeurs (indépendance, compétence, l'expérience), l'expertise sectorielle, les honoraires d'audit, la réputation du cabinet et la fourniture de services non liés à l'audit (Sulanjaku et al, 2015).

Le tableau ci-dessous présente une synthèse des études traitant les facteurs de la qualité de l'audit.

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

*Tableau 2 : Synthèse des études sur les facteurs de la qualité de l'audit :*

| Auteur (s) | Année | Contexte | Facteurs de la qualité de l'audit |
|---|---|---|---|
| Saripudin et al. | 2012 | Indonésie | L'expérience, la compétence, la motivation, la responsabilité et l'indépendance. |
| Zarefar et al | 2016 | Malaisie | L'éthique, la compétence et l'expérience de l'auditeur. |
| Sulanjaku et al | 2015 | Albanie | L'indépendance, l'ancienneté de l'auditeur, les compétences et l'expertise des auditeurs |
| Ndisya | 2015 | Kenya | Les honoraires, la situation financière de l'entreprise et la taille de l'auditeur |
| Bogale | 2016 | Éthiopie | La prestation conjointe de services d'audit et de non-audit |
| Akmala | 2019 | Indonésie | L'indépendance, l'éthique et le scepticisme professionnel. |
| Akbar et al | 2020 | Indonésie | Le manque de ressources, la compétence et les honoraires. |
| Sudarlan et al | 2021 | Indonésie | L'intégrité et l'objectivité |
| Chouhan et al | 2021 | Inde | L'expérience du comité d'audit, l'éthique, le risque d'action réglementaire, l'indépendance, la réputation et le risque de perte pour le client. |
| BOUZIANE | 2021 | Maroc | L'indépendance, la compétence et la réputation du cabinet |
| Panjaitan, H. H | 2022 | Indonésie | L'indépendance, l'expérience, le professionnalisme. |

Source : élaboration personnelle.

Une première lecture du tableau nous permet de constater qu'ils existent plusieurs facteurs de la qualité de l'audit. Ces facteurs sont multiples et varient selon l'auteur et le contexte étudié. Toutefois, l'indépendance, l'expérience et la compétence restent les plus cités dans la littérature.

## 2. Méthodologie de recherche

***Cette étude vise à mieux comprendre les perceptions des experts-comptables sur la qualité de l'audit le contexte marocain. Par ailleurs, la conception de la recherche est basée sur une posture constructiviste et s'appuie sur un raisonnement inductif. Ce mode de raisonnement***

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

***implique l'utilisation de méthodes exploratoires ou qualitatives. Ce choix méthodologique s'explique d'une part, par la nature complexe du concept étudié, comme nous l'avons largement analysé dans le premier paragraphe. D'autre part, par la nature du contexte marocain, et qui ne fournit que peu de données sur le sujet.***

Pour la collecte des données, nous avons mené des entretiens semi-directifs auprès d'un échantillon de 9 experts-comptables inscrits à l'ordre des experts-comptables au Maroc.

***Les paragraphes qui suivent, fournissent des informations supplémentaires concernant les personnes interrogées (tableau 3) et la collecte des données qualitatives.***

*Tableau 3 : caractéristiques des interviewés*

| Interview | Date | Sexe | Expérience | Durée |
|---|---|---|---|---|
| 1 | 15-01-21 | Homme | 12 ans | 41 min |
| 2 | 18-01-21 | Homme | 20 ans | 38 min |
| 3 | 21-01-21 | Homme | 7 ans | 31 min |
| 4 | 21-01-21 | Homme | 10ans | 18 min |
| 5 | 21-01-21 | Homme | 12ans | 28 min |
| 6 | 29-01-21 | Homme | 6 ans | 15 min |
| 7 | 01-02-21 | Homme | 18 ans | 22 min |
| 8 | 03-02-21 | Homme | 20 ans | 19 min |
| 9 | 09-02-21 | Homme | 17 ans | 23min |

Source : élaboration personnelle.

Nous avons traité les données collectées à travers une analyse de contenu, avec l'aide du logiciel Nvivo 12. L'analyse des données recueillies sur le terrain a été réalisée en plusieurs étapes. D'abord, l'étape de retranscription, ou les données qualitatives recueillies à partir d'un guide d'entretien ont été saisies sur Word. Ensuite, il a été procédé au démarrage du logiciel, à la création du projet (nom et description de l'étude) et à l'importation des réponses saisies de Word vers Nvivo. Enfin, la consultation des données importées sur Nvivo a été effectuée afin de s'assurer de l'exhaustivité des données, avant la création des nœuds par interview et par interlocuteur.

## 3. L'étude empirique

### 3.1. Présentation des résultats l'étude exploratoire

Ce paragraphe traite les résultats de l'étude exploratoire. Le premier point (3.1.1) donne un aperçu sur la façon dont les experts-comptables définissent eux- mêmes la qualité de l'audit.

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

Cette partie s'articule essentiellement autour de la première question ouverte : "Comment pouvez-vous définir la qualité de l'audit ? "

Le deuxième point (3.1.2) d'analyse plus en détail les facteurs qui peuvent influencer la qualité de l'audit dans la pratique. L'objectifs de cette partie est d'apporter des éléments de réponses à notre deuxième question formulée comme suit : "Selon votre opinion, quels sont les facteurs qui impactent la qualité de l'audit dans la pratique ?

### 3.1.1. La notion de la qualité de l'audit

Cette première analyse exploratoire a permis de définir quelques grandes catégories d'analyse (la qualité de l'audit, les attributs de la qualité de l'audit, les facteurs impactant la qualité de l'audit). Armée de ces quelques pré-catégories très larges, les données ont été entièrement codées et analysées, créant alors des catégories de codage issues du matériau de terrain.

Par exemple : Respect des normes, honoraires, budget temps, compétence, taille du cabinet.

L'évaluation de la première question ouverte montre qu'il n'y a pas de définition uniforme ni de compréhension uniforme de la notion de la qualité de l'audit parmi les experts-comptables. Ce résultat est similaire à celui que l'on peut trouver dans les références mentionnées précédemment.

Afin de connaître les mots qui reviennent fréquemment dans le discours des interviewés, nous avons procédé à une requête de fréquence des mots (figure 1).

*Figure 1 : Résultats de la requête fréquence des mots - nuage des mots*

Source : Généré par Nvivo

D'après le nuage des mots, nous remarquons que le mot en bleu clair : " normes" est le plus fréquemment cité dans les discours des personnes interrogés. En deuxième lieu, on trouve les

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

mots en vert : compétence, rapport, diligences et confiance. Et en dernier lieu, les mots en bleu foncé : l'indépendance, international, rotation et sectorielle.

En général, les réponses à la question "comment pouvez-vous définir la qualité de l'audit ? " se limitent à une ou deux caractéristiques, comme le respect des exigences légales ou normes. Et comme il s'agissait d'une question ouverte, il était possible de mentionner différentes caractéristiques de qualité. Nous illustrons dans ce qui suit les réponses des experts-comptables. (Exemple de verbatim : " (…) *La qualité de l'audit, c'est de s'assurer dans le cadre des diligences et des normes professionnelles, que les comptes annuels sont bons, et que tout ce que reflète ces comptes permettent aux associés et aux parties prenantes de connaître la situation sincère de la société"* (Interviewé 2). Ou encore, (exemple de verbatim : *"Pour moi, la qualité de l'audit, je la situe par rapport à notre référentiel marocain, qui est fait par rapport à l'IFACI. (…) Il s'agit de savoir si j'effectue l'audit conformément aux normes d'audit, et si je trouve un fait que je dois porter à l'attention des actionnaires. Je devrais être en mesure de le faire. C'est ce que je définis comme étant la qualité de l'audit")* (interviewé 5). Ou encore : exemple de verbatim : "*L'audit est une mission qui est normée à l'internationale, la qualité de l'audit pour moi c'est se conformer au référentiel. Parce que, si je délivre un rapport, je délivre une opinion par rapport à un référentiel et donc selon des diligences. Donc, la qualité de l'audit, c'est que l'opinion soit basée sur des diligences qui respectent les normes d'audit principalement. (…)". (*Interviewé 6*).* Ou encore *(*exemple de verbatim *: " Pour nous, la qualité de l'audit, c'est le niveau de conformité des normes par rapport au référentiel des normes d'audit. Je peux vous donner une deuxième chose sur la pratique, c'est l'identification de l'ensemble des risques au niveau de contrôle interne et au niveau du contrôle des comptes, au niveau de la réglementation à la fois comptable (le CGNC) et par rapport au secteur s'il y a une réglementation spécifique, et par rapport aux autres réglementations fiscale, sociale etc (…) ". (Interviewé 3).* Ou encore *(*exemple de verbatim *: " (…) Pour résumé la qualité de l'audit, je vais parler du manuel des normes, pour dire qu'un audit est de qualité, il doit satisfaire le manuel des normes.* (…)". (*Interviewé 7). Ou encore exemple de verbatim : (…) "Une bonne qualité d'audit se produit lorsque l'audit est en conformité avec les normes généralement admises (…)". Interviewé 9).*

Un deuxième aspect de la compréhension de la signification de la qualité de l'audit par nos interviewés, concerne ce que l'on peut appeler le "professionnalisme". Cette signification est liée à une série d'attributs et de valeurs individuelles potentielles, qui peuvent avoir un impact sur la conduite de l'audit, tel que le jugement professionnel, l'expérience, la compétence, l'indépendance et la connaissance du client. L'analyse suggère que le sens que les praticiens de

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

l'audit donnent à la qualité de l'audit est lié, dans une certaine mesure, aux antécédents qu'ils possèdent, ce qui est cohérent avec leur statut et leur rôle attendu en tant que membre d'une profession. Ces différents aspects ont été résumés par l'interviewé 8 comme suit (verbatim : "*La qualité de l'audit dépend du professionnel, quand on est auditeur, la qualité est là, c'est la compétence de l'auditeur, donc on ne peut pas être auditeur sans qu'on est compétant, et la compétence en matière de formation, c'est le diplôme, c'est parmi les normes de l'auditeur qui sont au nombre de cinq, , c'est la compétence, l'indépendance et la qualité de la formation, le secret professionnel et l'acceptation de la mission, car un auditeur qui n'a jamais fait de l'assurance, ne doit pas accepter une mission de CAC ou d'assurance dont l'acceptation de la mission d'audit est très importante dans la qualité de l'audit.* (Interviewé 4). Ou encore (exemple de verbatim : " (…) *C'est un audit qui permet l'atteinte des objectifs et qui est assez documenté pour permettre à tout professionnel indépendant (d'autres auditeurs) de faire une revue des travaux de l'auditeur". (Interviewé 8).*

### 3.1.2. Les facteurs qui influencent la qualité de l'audit dans la pratique

L'analyse de la deuxième question ouverte : "quels sont les facteurs qui impactent la qualité de l'audit dans la pratique ? " fait ressortir plusieurs facteurs de la qualité de l'audit selon les experts de la profession. Ces facteurs sont divisés en trois catégories : une première, qui est liée aux qualités de l'auditeur : l'indépendance, la compétence, l'expérience et les connaissances de l'auditeur. Une deuxième qu'on peut lier au processus de l'audit à savoir : le budget-temps, les honoraires, et la dernière, qui est liée au client telle la matière à contrôler, l'adhésion du client ou de la personne qui détient l'information.

Le nuage de mots-clés ci-dessous (figure 2) permet d'identifier des thèmes basés sur la répétition de mots. La taille des mots qui se répètent est plus importante que celle des autres mots, ce qui montre les différents thèmes associés aux facteurs qui impactent le plus la qualité de l'audit.

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

*Figure* 2 : *Résultats de la requête fréquence des mots - nuage des mots*

Source : Généré par Nvivo

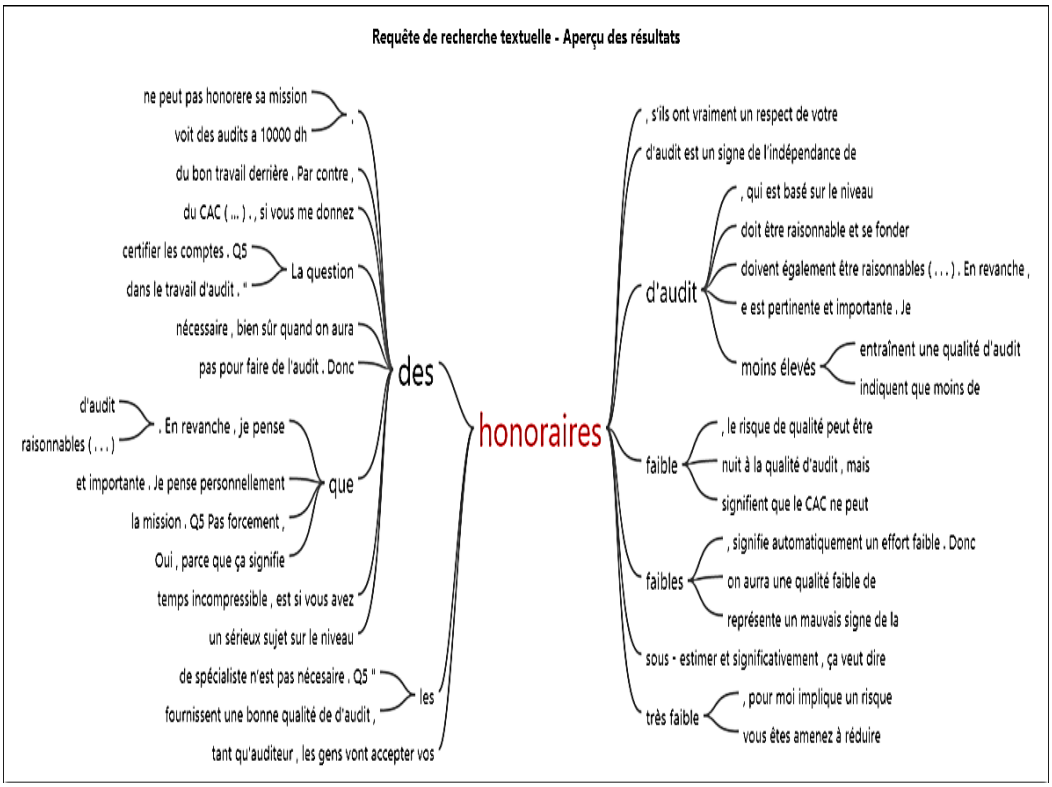
Nous remarquons d'après le nuage de mots, que les mots les plus fréquemment cités sont : "honoraires", " temps " et " budget ". Afin de détailler notre recherche sur ces trois mots, nous avons procédé à la requête de recherche textuelle supportée par le logiciel Nvivo.

Les résultats de la recherche textuelle sont présentés dans les figures (3,4) ci-dessous :

AFRICAN SCIENTIFIC JOURNAL
MANAGEMENT AND ECONOMIC DEVELOPMENT

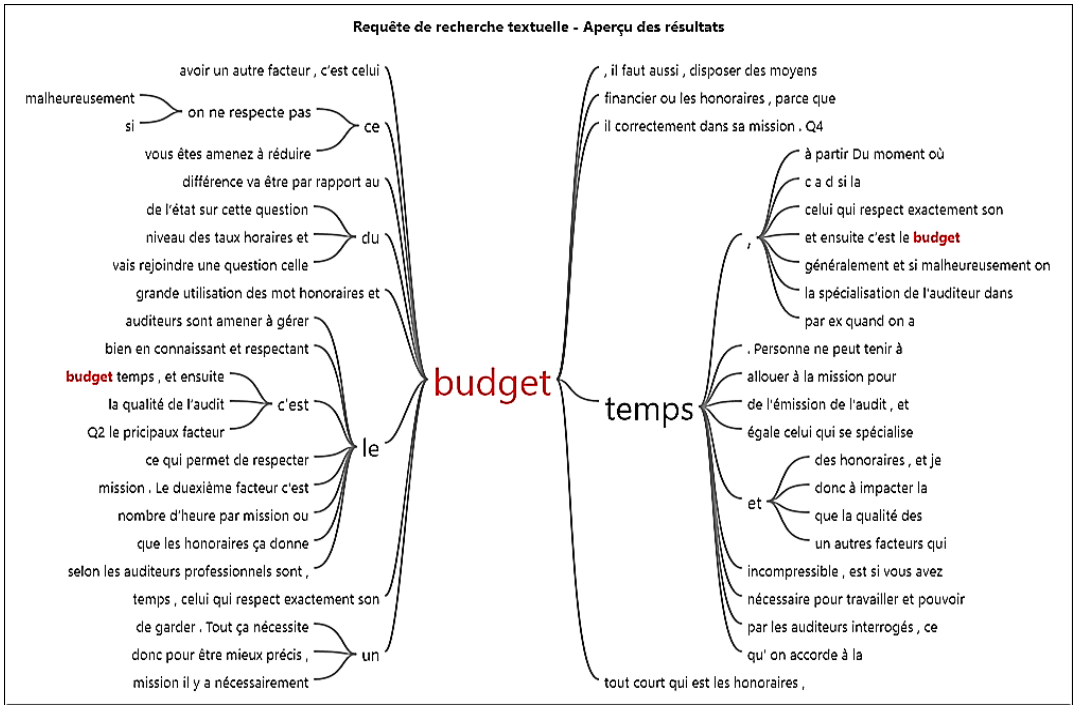
African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

Figure 3*: Résultats de la requête de recherche textuelle 'honoraires'*




Source : Généré par Nvivo

**Figure 4 : Résultats de la requête de recherche textuelle 'Budget' et 'temps'**




***Source : Généré par Nvivo***

**African Scientific Journal**
**ISSN : 2658-9311**
**Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022**

Étant les plus cités par les participants, les mots 'budget temps ' et 'honoraire' reflètent l'importance de ces facteurs. (Exemple de verbatim :" (…) *Le budget-temps est, pour moi, le facteur principal, car si malheureusement, on ne respecte pas ce budget-temps dans une mission d'audit, on ne respecte pas la qualité des intervenants* (…)" (interviewé1). Ou encore, (exemple des verbatim : "*Pour réaliser une mission d'audit, nous disposons de plusieurs entrées pour arriver à une qualité d'audit. Je voudrais donc examiner quel type de personnel nous avons impliqué, combien de personnel ou quel est le ratio personnel/partenaire dans cette mission particulière. Tout cela, est en rapport avec le nombre d'heures consacré à la mission. Il est donc évident que, plus nous passons d'heures, plus nous avons de chances d'avoir une meilleure qualité d'audit*". (Interviewé 2). (Exemple de verbatim :" *Pour moi, le principal facteur qui peut impacter la qualité de l'audit, c'est le budget-temps, et ensuite, c'est le budget tout court ; ce sont les honoraires, parce que, si je dimensionne correctement ma mission, et je prévois une mission pour trois semaines, ça me donne de la marge pour planifier bien ma mission. (...)". (Interviewé3).* Ou encore, *(exemple des verbatim : "Le nombre d'heures par mission et le budget honoraire, sont les principaux facteurs qui impactent la qualité de l'audit. Car, si on ne respecte pas le taux honoraire dans une mission et si on facture une mission a des honoraire qui ne sont pas raisonnables, ça affecte automatiquement la qualité de la mission de Commissaire aux comptes. "(Interviewé4).*

Ou encore, (exemple de verbatim : "*Un des points essentiels et qui pose problème, c'est les honoraires. Car des honoraires très faibles, pour moi implique un risque vraiment élevé que l'audit soit de faible qualité. (...). Il y a un temps incompressible, même pour une petite mission il y a nécessairement un budget-temps incompressible, est si on a des honoraires très faibles, l'auditeur sera amené à réduire ce budget-temps et donc, à impacter la qualité de l'audit"* (Interviewé 7).

Cette perception des interviewés décrit l'importance du respect du budget-temps et des honoraires d'audit comme facteurs clés dans la promotion de la qualité de l'audit. Ces personnes estiment que des honoraires d'audit adéquats permettent aux cabinets d'audit de pouvoir consacrer le temps nécessaire à la mission et d'investir davantage dans les ressources humaines et technologiques.

Cependant, nos interviewés ont mis l'accent sur d'autres facteurs liés à la qualité de l'audit. On peut citer (exemple de verbatim :"*Pour moi, plusieurs facteurs peuvent être cités, il y a tout d'abord, l'indépendance et la compétence de l'auditeur, ensuite, il y a la matière à contrôler (l'information financière),* (…)" (l'interviewé 6). Ou encore (exemple de verbatim :" *Comme facteurs déterminant de la qualité de l'audit, je peux citer la taille du cabinet, Pour avoir fait*

**African Scientific Journal**
**ISSN : 2658-9311**
**Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022**

*l'expérience d'un cabinet international puis d'un cabinet national comme le mien, mais avoir aussi côtoyer des confrères qui n'ont pas été dans des cabinets internationaux, je peux dire qu'en général la qualité de l'audit dans un cabinet international est supérieur est de meilleure qualité que les petits cabinets*, (…)" (Interviewé8). Ou encore (exemple de verbatim *: "L'indépendance de l'auditeur est un facteur très important, surtout dans le choix de l'auditeur, car si le choix de l'auditeur se fait par connaissance, alors l'opinion de l'auditeur sera influencée (…). Il faut rajouter à cela le contrôle de qualité (…)".* (*Interviewée 9). Ou encore (*Exemple de verbatim *: " (…) On peut aussi ajouter d'autres facteurs, c'est la connaissance du secteur, le contrôle qualité et la connaissance du client (…)"* (interviewé1). Ou encore (exemple de verbatim :" (…), *la spécialisation sectorielle influe énormément sur la qualité de l'audit. D'ailleurs notre cabinet s'est spécialisé aussi dans l'offshoring, les mines, l'immobilier, et aujourd'hui, c'est le marché qui impose cette spécialisation, on est à l'heure des Big qui ont d'ailleurs instauré ce mode. Et pour pouvoir survivre sur le marché, il faut améliorer les capacités de l'équipe, faire des formations continues* (…)". (Interviewée 5).

Dans l'ensemble, il est juste de suggérer que, selon l'analyse empirique que nous avons effectuée, les facteurs les plus importants qui façonnent la qualité de l'audit dans le contexte marocain selon les professionnels de l'audit sont les honoraires et le budget temps. Cependant d'autres facteurs ont été cités par les participants comme : la connaissance du secteur, l'indépendance, la compétence, le contrôle qualité de l'audit, la connaissance du client et la taille du cabinet d'audit ont également une influence sur la qualité de l'audit, mais ils n'ont pas été considérés comme aussi importants que les deux précédents.

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

## Conclusion

L'objectif de cette étude exploratoire est de découvrir les opinions des experts-comptables sur la notion de la qualité de l'audit et ses facteurs déterminant dans le contexte marocain.

La partie empirique est réalisée en utilisant une méthode de recherche qualitative. L'étude forme des conclusions autour de deux questions suivantes : (1) Quelle est la signification de la qualité de l'audit dans la pratique et (2) quels sont les déterminants importants de la qualité de l'audit.

L'analyse de la première question ouverte nous amène à la conclusion suivante :

Pour nos répondants, un aspect majeur de la qualité de l'audit demeure dans le respect des normes et diligences de l'audit. Toutefois, nos répondants semblaient partiellement d'accord avec la définition classique de DeAngelo (1981) introduite au deuxième paragraphe, que certains chercheurs (Knechel et al (2013), Manita et Chemangui, (2007)) considèrent comme, incomplète et manque de professionnalisme, car, elle n'inclut pas la conformité aux normes d'audit, ni la connaissance que les auditeurs ont du client (domaines de risque). Ce résultat confirme la théorie existante, selon laquelle la définition de la qualité de l'audit ne semble pas être claire (Power (1997), FRC (2006)) et ne peut inclure tous les aspects de la qualité de l'audit dans une seule définition.

L'analyse de la deuxième question ouverte a permis de tirer les conclusions suivantes :

Nos répondants ont reconnu plusieurs facteurs de la qualité de l'audit, certains sont conformes à la littérature, tels que les honoraires, la taille de l'audit, l'expertise, l'indépendance, la compétence, la spécialisation ou l'expertise sectorielle et l'information financière. D'autres, sont spécifique au contexte étudié (Maroc) tel que : le budget-temps, le contrôle qualité de l'audit et l'adhésion du client. Cependant, les honoraires et le budget-temps semblent être les indicateurs les plus importants pour nos répondants. Ainsi, les entretiens menés ici fournissent des preuves que les facteurs de la qualité de l'audit sont multiples, et dépendent de la personne et du contexte étudiés.

Cette étude présente un intérêt théorique car elle contribue à la littérature en examinant "comment" la qualité de l'audit est définie dans la pratique, alors que la littérature existante porte principalement sur la question de savoir "si" la qualité de l'audit est liée à un certain nombre de facteurs. Elle présente également un intérêt pratique, dans la mesure où les résultats générés par l'étude peuvent servir de base pour les auditeurs et les cabinets d'audit afin d'améliorer la qualité de l'audit au Maroc.

Notre étude présente certaines limites qui pourraient être résolues par des recherches complémentaires. En premier lieu, les conclusions tirées de l'enquête ne peuvent être

**African Scientific Journal**
**ISSN : 2658-9311**
**Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022**

généralisées, du fait qu'elles soient limitées par la petite taille de notre échantillon. En second lieu, les réponses des entretiens ne reflètent pas nécessairement un phénomène général, ces derniers s'appuient sur les discours des experts-comptables et le sens qu'ils donnent à la notion de la qualité de l'audit et à ses attributs, bien plus que sur le chemin objectivement emprunté. Par ailleurs, nous nous basons sur une histoire racontée par les auditeurs, en prenant en compte la limite que ces déclarations renferment, à savoir, le manque de certains détails qui pourraient nous mener à une analyse différente. À cet effet, nous croyons pertinent, qu'une approche quantitative pourrait dépasser les limites de notre propre étude.

African Scientific Journal
ISSN : 2658-9311
Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022

## BIBLIOGRAPHIE


- Akbar, F. G., Aswar, K., & Lastiningsih, N. (2020). Determinants of audit quality in Indonesia supreme audit institution: A conceptual study. Information Management and Business Review, 12(2), 1-4. https://doi.org/10.22610/imbr. v12i2(I).3075.
- Akmala, R. H. (2019). The Influence of Auditor's Independence, Ethics and Professional Skepticism on Audit Quality. Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB, 8(1)
- Aghaei Chadegani, A. (2011). Review of studies on audit quality. Available at SSRN 2227359.
- Bogale, A. (2016). Determinants of external audit quality: Evidence from manufacturing share companies in Addis Ababa Ethiopia. Published MSc Accounting Thesis of College of Business and Economics, Addis Ababa University.
- Bouziane, a., tahri, w., & tiqen, r. (2021). Identification et analyse des déterminants de la qualité de l'audit dans un contexte d'externalisation cas de deloitte nearshore. Revue Economie, Gestion et Société, 1 (28).
- Carcello, J. V., Hermanson, D. R., Neal, T. L., & Riley, R. A. (2002). Board characteristics and audit fees. Contemporary Accounting Research, 19(3), 365-384.
- Chouhan, V., Sharma, R. B., Goswami, S., & Ali, S. (2021). Factor affecting audit quality: A study of the companies listed in Bombay Stock Exchange (BSE). Academy of Accounting and Financial Studies Journal, 25, 1-9.
- Clinch, G., Stokes, D., & Zhu, T. (2012). Audit quality and information asymmetry between traders. Accounting & Finance, 52(3), 743-765.
- Council, F. R. (2006). The UK approach to corporate governance. Financial Reporting Council.
- Davidson, R. A., & Neu, D. (1993). A note on the association between audit firm size and audit quality. Contemporary accounting research, 9(2), 479-488.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. Journal of Accounting and Economics, 3(3), 183-199.
- DeFond, M., & Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. Journal of Accounting and Economics, (58, 2).
- DeFond, M. L. (2010). Earnings quality research: Advances, challenges and future research. Journal of Accounting and Economics, 50(2-3), 402-409.
- Dupuch, N., & Simunic, D. (1982). Competition in Auditing: An Assesment. Simposium in the Auditing Research IV (University of Illinois), 401-450.

**African Scientific Journal**
**ISSN : 2658-9311**
**Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022**


- Francis, J. R. (2011). A Framework for Understanding and Researching Audit Quality. Auditing, 30(2), 125-152.
- Febrianto, R., & Widiastuty, E. (2010). Hubungan Transaksi dengan Pihak-Pihak yang Memiliki Hubungan Istimewa dan Kualitas Auditor dengan Praktik Manajemen Laba. Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis, 5(1).
- General Accounting Office (GAO), 2003. Public Accounting Firms: Mandated Study on Consolidation and Competition. GAO-03-864. Washington, D.C.
- Gul, F. A., Wu, D., & Yang, Z. (2013). Do individual auditors affect audit quality? Evidence from archival data. The Accounting Review, 88(6), 1993-2023.

- Haïly, I et Ghandari, Y. 2019. La Qualité De L'audit Légal : Revue De Littérature et Voies De recherche dans le contexte marocain. European Scientific Journal May 2019 Edition Vol.15, No.13 http://dx.doi.org/10.19044/esj.2019.v15n13 p225.
- International Federation of Accountants (IFAC) (2009), International Standard on Quality Control ISQC 1"Quality Control for Firms that Perform Audits and Reviews of Financial Statements, and Other Assurance and Related Services Engagements".
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), 2013. A Framework for Audit Quality.
- Knechel, W. R., Krishnan, G. V., Pevzner, M., Shefchik, L. B., & Velury, U. K. (2013). Audit Quality : Insights from the Academic Literature. Auditing, 32, 385-421.
- Krishnan, J., & Schauer, P. C. (2000). The differentiation of quality among auditors: Evidence from the not-for-profit sector. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 19(2), 9-25.
- Malihi, S. A., Mahdavikhou, M., & Khotanlou, M. (2012). An Investigation into the relationship between audit committee and audit quality. Australian Journal of Basic and Applied Sciences, 6(10), 409-416.
- Manita, R., & Chemangui, M. (2007). Les approches d'évaluation et les indicateurs de mesure de la qualité d'audit : Une revue critique. « Comptabilité Et Environnement », CD-Rom.
- Manita, R., & Pigé, B. (2006). La notation par les administrateurs des composantes de la qualité du processus d'audit. In Comptabilite, Controle, Audit Et Institution (s) (pp. cd-rom).
- Ndisya, A. (2015). Factors Affecting Audit Quality in Listed Manufacturing And Commercial Services Companies in Kenya. Journal of Accounting Literature, 153-193.

**African Scientific Journal**
**ISSN : 2658-9311**
**Vol : 3, Numéro 15 , Décembre 2022**


- Palmrose, Z. V. (1988). Competitive manuscript co-winner: an analysis of auditor litigation and audit service quality. Accounting review, 55-73.
- Panjaitan, H. H. (2022). Pengaruh Indepedensi, Pengalaman, Due Professional Care dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit pada Auditor di Kantor Akuntan Publik (KAP)(Studi Empiris Kantor Akuntan Publik Di Wilayah DKI Jakarta) (Doctoral dissertation, Universitas Kristen Indonesia).
- Power, M. (1997). Expertise and the construction of relevance: Accountants and environmental audit. Accounting, organizations and society, 22(2), 123-146.
- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) (2013), Audit quality indicators.
- Saripudin, K. N., Mohamad, S., Razif, N. F. M., Abdullah, L. H., & Rahman, N. N. A. (2012). Case study on Sukuk musharakah issued in Malaysia. Middle-East Journal of Scientific Research, 12(2), 168-175.
- Sudarlan, S., Tjetje, N. F., & Sari, P. D. (2021). PENGARUH LABA, ARUS KAS, DAN MODAL KERJA TERHADAP PREDIKSI ARUS KAS OPERASI MASA DEPAN PADA PERUSAHAAN OTOMOTIF TERDAFTAR DI BEI. Jurnal Eksis, 17(2).
- Sulanjaku, M., & Shingjergji, A. (2015). An overview of factors affecting auditing quality in Albania. Academic Journal of Interdisciplinary Studies, 4(3 S1), 223.
- Titman S., & Trueman B. (1986). Information quality and the valuation of new issues. Journal of Accounting and Economics, 8 (2), 159-172.
- Wallace, W. (1980). The economic role of the audit in free and regulated markets.
- Zarefar, A., Andreas, & Zarefar, A. (2016). The influence of ethics, experience and competency toward the quality of auditing with professional auditor scepticism as a moderating variable. Procedia –Social and Behavioral Sciences, 219, 828-832. https://doi.org/10.1016/j. sbspro.2016.05.074.