



IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE ALGERIEN.

IMPACT OF AUDIT MARKET FACTORS ON THE INDEPENDENCE OF ALGERIAN AUDITORS, EMPIRICAL STUDY CONDUCTED IN THE ALGERIAN CONTEXT

Pr. IHADDADEN Atmane¹

Ecole Supérieure de Commerce, Laboratoire : Etudes
Pratiques en Sciences Commerciales et de Gestion E.P.C.G.
a_ihaddaden@esc-alger.dz

KERDOUH Idriss²

¹Ecole Supérieure de Commerce, Laboratoire : Etudes
Pratiques en Sciences Commerciales et de Gestion E.P.C.G.
etd_kerdouh@esc-alger.dz

Date de Réception : 18/10/2022 ; Date de révision : 07/07/2023 ; Date d'acceptation : 29/04/2024

RÉSUMÉ

Vu l'importance de l'indépendance du commissaire aux comptes (au même titre que sa compétence) et son impact sur la qualité de l'information comptable et financière, notre communication présente les différents facteurs afférents au marché de l'audit qui peuvent influencer l'indépendance des auditeurs externes algériens.

Afin de répondre à cette problématique, nous avons mené une étude empirique à travers un questionnaire destiné aux préparateurs, utilisateurs et vérificateurs de l'information financière. Ce travail est organisé en trois parties dont les deux premières traitent l'aspect théorique de l'indépendance, alors que la troisième aborde l'aspect pratique où nous avons étudié l'impact de la concurrence, la durée du mandat, les honoraires et la méthode de sélection sur l'indépendance du professionnel.

Les résultats obtenus montrent que l'indépendance du commissaire aux comptes est parmi les caractéristiques fondamentales que le professionnel doit en jouir quel que soient les facteurs extrinsèques.

Mots clés : indépendance, intensité concurrentielle, marché d'audit en Algérie, facteurs déterminants.

Classification JEL : D82, M42, D74, M48

ABSTRACT

Given the importance of the independence of the certified public accountant "at the same way as his competence" and its impact on the quality of accounting information, our paper presents the various factors relating to the audit market that can influence the independence of Algerian external auditors.

In order to answer this problem, we conducted an empirical study through a survey intended for preparers, users and auditors of financial information. This work is organized in three parts; two parts deal with the theoretical aspect of independence, while the third one deals with the practical aspect where we have studied the impact of competition, the duration of the mandate, the fees and the selection method on the independence of the professional.

The results obtained show that the independence of the auditor is among the fundamental characteristics that the professional must enjoy regardless of the extrinsic factors.

Keywords: independence, competitive intensity, audit market in Algeria, determining factors.

JEL Classification : D82, M42, D74, M48

¹ IHADDADEN Atmane, a_ihaddaden@esc-alger.dz

² KERDOUH Idriss, etd_kerdouh@esc-alger.dz

IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE ALGERIEN. (PP. 1-n)

INTRODUCTION

Au cours des dernières années, des réformes financières et comptables ont été adoptées dont l'objectif est de rétablir la confiance financière des investisseurs et la transparence des informations communiquées, aussi bien à l'échelle internationale qu'à l'échelle nationale. Ces réformes des institutions de réglementation sont la résultante des scandales financiers qui ont secoué la sphère financière mondiale à l'aube du 21^{ème} siècle.

L'audit comptable et financier est considéré comme un mécanisme clé dans la gouvernance d'entreprise. En effet, il permet de résoudre les problèmes liés à l'asymétrie d'information entre les dirigeants et les actionnaires, en donnant une assurance raisonnable sur la fiabilité des informations financières.

Bien que le commissaire aux comptes soit soumis aux différentes conditions d'inscription et d'exercice de ses missions, le fonctionnement du marché de l'audit n'échappe pas au principe du libéralisme (loi de l'offre et de la demande). Partant d'un principe économique, un nombre réduit de fournisseurs de biens ou services (oligopole) mène à entraver la concurrence entre ces fournisseurs, et aura en conséquence un accroissement des prix et/ou une réduction de la qualité. Par analogie, lorsqu'il y a peu de commissaires aux comptes sur le marché d'audit il y aura une atteinte à la qualité globale du service d'audit et une augmentation probable des honoraires.

Le professionnel est tenu de s'assurer chaque année qu'il respecte certains principes fondamentaux, prévus par le code de déontologie et en particulier, l'indépendance. L'indépendance du commissaire aux comptes lui permet d'émettre son opinion en toute liberté, sans qu'il y ait des conflits potentiels d'intérêt avec l'entité objet d'audit. Elle exige l'absence du moindre lien, direct ou indirect, entre l'auditeur et son client.

En Algérie, le nombre des commissaires aux comptes inscrits au tableau annuel publié par le Conseil National de la Comptabilité (CNC) est passé de 2 379 membres en 2019 à 2 591 en 2020, répartis sur le territoire national et dont la mission principale est d'auditer et de certifier les comptes des entreprises et sociétés publiques et privées et toute entité qui volontairement demande la certification de ses comptes.

1 PROBLEMATIQUE DE LA RECHERCHE.

LA QUESTION PRINCIPALE

La question de réflexion qui anime notre recherche est la suivante : **Quels sont les facteurs du marché de l'audit algérien qui influencent l'indépendance des commissaires aux comptes ?**

LES QUESTIONS SUBSIDIAIRES

De la question principale découle une série de sous-questions, peuvent être annoncées comme suit :

1. Est-ce que la concurrence au sein du marché d'audit influence l'indépendance des commissaires aux comptes ?
2. Est-ce que la longue durée du mandat des auditeurs peut entraîner la baisse de l'indépendance ?
3. Comment le montant des honoraires influence l'indépendance des commissaires aux comptes ?
4. Est-ce que la procédure de désignation du commissaire aux comptes en Algérie est respectée ?

LES HYPOTHESES.

Afin de mieux cerner les préoccupations suscitées, nous sommes basés sur les hypothèses suivantes :

1. Plus le marché d'audit est concurrentiel, moins l'indépendance des commissaires aux comptes est forte.
2. La longue durée du mandat de l'auditeur légal impacte négativement l'indépendance de l'auditeur externe
3. Plus le montant des honoraires de l'auditeur est élevé, plus son indépendance est faible.
4. La procédure de désignation du commissaire aux comptes est respectée en Algérie.

L'OBJECTIF DE LA RECHERCHE.

C'est ainsi que notre réflexion se fixe comme objectif d'identifier, d'une part les facteurs du marché d'audit algérien influençant l'indépendance des commissaires aux comptes, et de mesurer leur impact sur cette dernière, de l'autre part.

IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE ALGERIEN. (PP. 1-n)

IMPORTANCE DE LA RECHERCHE.

Ce travail de recherche vise à démontrer l'importance de l'indépendance (composante essentielle de la qualité d'audit) de l'auditeur comptable et financier pour l'émission d'une opinion responsable sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des informations financières.

METHODOLOGIE DE LA RECHERCHE.

Afin de répondre à la problématique et dans le but d'atteindre les objectifs de cette étude, la méthodologie de recherche est basée sur :

- Une approche descriptive dans un premier lieu, à travers laquelle, nous essayons de définir les notions de base relatives à l'indépendance du commissaire aux comptes ;
- Une approche analytique par la suite, traduite par une étude empirique (questionnaire) menée dans le contexte algérien.

Ainsi, nous avons organisé ce papier en trois axes :

- L'indépendance de l'auditeur légal ;
- Les facteurs du marché d'audit influençant l'indépendance des auditeurs ;
- Une étude empirique.

Etat de l'art.

A travers la recherche documentaire que nous avons menée, nous avons constaté qu'ils sont rares les travaux portant sur l'indépendance des commissaires aux comptes dans le contexte algérien, nous citons les études suivantes :

- **L'étendue d'indépendance du commissaire aux compte à la lumière de la loi 10-01, KADRI Abd Elmadjid, 2020**, une étude descriptive basée sur les textes juridiques et réglementaires de l'indépendance des commissaires aux comptes. Les résultats de la recherche mettent l'accent sur l'obligation d'établir une indépendance absolue de l'auditeur légal en évitant les situations d'incompatibilité et d'interdiction.
- **Limites de l'indépendance de l'audit externe dans la prestation des services de non audit en Algérie, étude des points de vue des professionnels et des universitaires BENAÏSSA Abd Errahmane et BENHAMIDA Hicham, 2019**. Cette étude évoque la problématique de l'impact de la réalisation des prestations connexes tel que le conseil sur l'indépendance du commissaire aux comptes lors de la réalisation de sa mission d'audit. Les résultats de la recherche affirment l'influence des services non audit sur l'indépendance du professionnel ainsi que sur la qualité de la mission d'audit notamment par les rémunérations élevées pour ces prestations.

2 L'INDEPENDANCE DE L'AUDITEUR LEGAL.

L'auditeur légal a pour rôle l'émission d'une opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes d'une entité, conformément à un référentiel comptable défini. Donc, la mission principale de l'audit est de permettre aux parties prenantes d'avoir une assurance raisonnable mais non absolue en raison du recours de l'audit à la technique de sondage et la perception subjective des risques d'audit qui diffère d'un acteur à un autre (Alain DESROCHES et Lucie DENIEL, 2019). La compétence (probabilité de découverte d'une anomalie), et l'indépendance (la probabilité conditionnelle selon laquelle, étant donné une anomalie découverte, l'auditeur rend compte de cette infraction) sont les deux conditions sine qua none à l'émission d'une opinion de qualité (DE ANGELO L.E, 1981).

Pour accomplir une mission d'audit réussie, l'équipe d'audit doit disposer d'un potentiel humain doté de la réflexion, du bon sens et d'un esprit de synthèse. Ces caractères reflètent la compétence qui doit être associée avec l'indépendance. (Mokhtar BELAIBOUD, 2021).

Lors de l'exercice de ses missions, l'auditeur légal est susceptible de subir des pressions de la part de son client ou du marché de l'audit qui l'empêchent de réaliser les diligences requises d'audit et donc remettre en cause son indépendance.

IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE ALGERIEN. (PP. 1-n)

L'indépendance du commissaire aux comptes est l'un des attributs les plus importants de la profession comptable, elle se mesure par l'honnêteté d'un auditeur de rapporter les anomalies significatives décelées dans les déclarations des dirigeants. L'auditeur maintient son indépendance en n'ayant aucun intérêt avec les dirigeants (AUSTIN K & HERATH S, 2014). L'indépendance de l'auditeur légal est largement débattue suite à l'affaire Enron, ces discussions ont conclu qu'il y avait des dérives découlant de la prestation des services d'audit et de conseil pour le même client.

2.1 LES FORMES D'INDEPENDANCE.

Généralement, la littérature distingue deux formes d'indépendance : l'indépendance de fait et l'indépendance d'apparence.

2.1.1 INDEPENDANCE DE FAIT.

L'indépendance de fait (être indépendant) porte sur la capacité réelle de l'auditeur à exprimer son opinion en résistant aux pressions des dirigeants. Autrement dit, c'est une caractéristique humaine qui se réfère à l'état d'esprit, l'impartialité, et l'objectivité de l'auditeur. Elle s'interprète comme la manière dont l'auditeur approche et analyse une situation d'audit d'une manière non biaisée, les preuves d'audit (RICHARD C, 2003).

La logique qui sous-tend l'indépendance de fait est la gestion de l'asymétrie d'information entre les parties prenantes notamment les dirigeants d'entreprise d'une part et les actionnaires et les investisseurs d'autre part.

2.1.2 INDEPENDANCE D'APPARENCE.

L'indépendance perçue (paraître indépendant) se mesure par la perception de cette qualité par les parties prenantes (actionnaires, salariés, comité d'audit...) le niveau de perception ne reflète pas forcément la réalité. Donc, pour renforcer son indépendance apparente, le commissaire aux comptes est obligé de donner des indices visibles et accessibles au public qu'il est ainsi.

Pour certains auteurs, (BAZERMAN, MORGAN, LOEWENSTEIN, 1997), l'indépendance de l'auditeur ne peut être absolue du fait qu'il existe un facteur humain appelé biais de l'intérêt personnel, ce qui mène l'auditeur à traiter d'une manière privilégiée ses propres intérêts et de son client favori au détriment des autres parties prenantes.

La logique qui sous-tend l'indépendance d'apparence est l'évitement des conflits potentiels d'intérêts. Ce type d'indépendance est nécessaire pour étayer la confiance des parties prenantes dans la qualité des états financiers (PRAT C, 2003), pour cette raison, l'auditeur financier est censé émettre des signaux qu'il est indépendant.

2.2 L'INDEPENDANCE AU VUE DE LA REGLEMENTATION ALGERIENNE.

En parcourant les textes législatifs et réglementaires régissant la profession des commissaires aux comptes, on trouve que le législateur algérien a défini des critères pour l'exercice de la mission de certification des comptes avec indépendance intellectuelle et morale, ces prérequis se distinguent entre les cas d'incompatibilités temporaires et les cas d'interdictions permanentes.

2.2.1 LES CAS D'INCOMPATIBILITE.

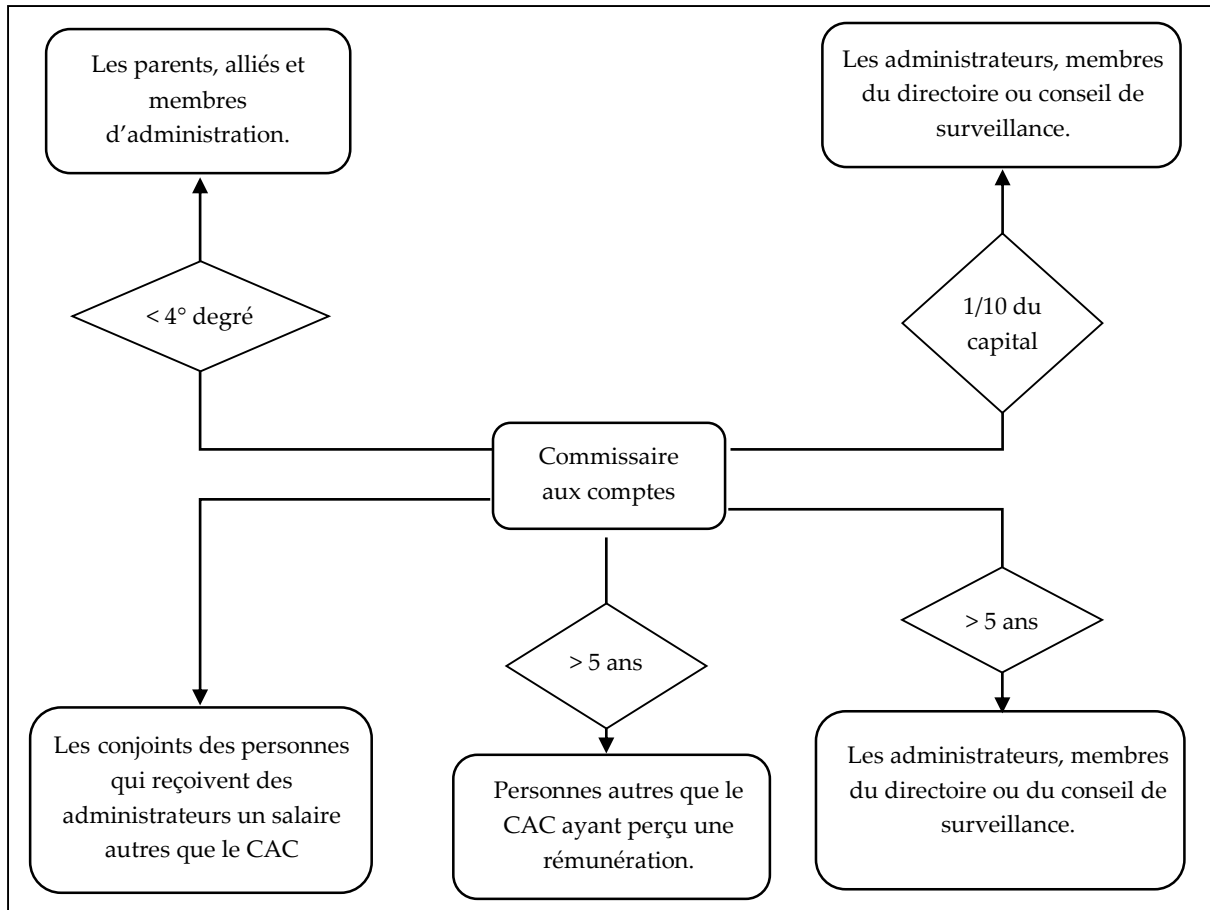
Le code de commerce et la loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé ont énuméré les cas d'incompatibilité des activités et des situations qui remettent en question l'exercice de la mission du commissaire aux comptes en toute indépendance :

- A.** L'article 64 de la loi 10-01 dispose que : sont incompatibles avec la profession de commissariat aux comptes :
- Toute activité commerciale, notamment en la forme d'intermédiaire ou de mandataire chargé de transactions commerciales et professionnelles ;
 - Tout emploi salarié impliquant un lien de subordination juridique ;
 - Tout mandat d'administrateur ou de membre de conseil de surveillance des sociétés commerciales prévues par le code de commerce ;

IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE ALGERIEN. (PP. 1-n)

- L'exercice cumulé de la profession d'expert-comptable et de commissaire aux comptes auprès d'une même société ou organisme ;
 - Tout mandat parlementaire.
- B.** Le code de commerce cite autres cas de figures dont le commissaire aux comptes ne peut pas réaliser la mission de certification des comptes, la figure ci-dessous énumère les cas prévus :

Figure 1 : les cas d'incompatibilité prévus par le code de commerce.



Source : élaboré par nos soins en se référant à l'article 715 Bis 6 du code de commerce.

2.2.2 LES CAS D'INTERDICTION.

Pour garantir l'impartialité des commissaires aux comptes, le législateur algérien a mis en place des cas d'interdiction de l'exercice de la profession notamment les articles 65 et suivants de la loi 10-01.

L'article 65 de la loi 10-01 dispose que le commissaire aux comptes est dans l'interdiction :

- D'assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquelles il détient directement ou indirectement des participations ;
- D'accomplir des actes de gestion, ni directement, ni par association ou substitution aux dirigeants ;
- D'accepter, même temporairement, des missions de contrôle préalable des actes de gestion ;
- D'accepter des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de l'entreprise ou de l'organisme contrôlé ;
- D'exercer la fonction de conseiller fiscal ou la mission d'expert-judiciaire auprès d'une société ou d'un organisme dont il contrôle les comptes ;
- D'occuper un emploi salarié dans la société ou l'organisme qu'il a contrôlé moins de trois (3) ans après la cessation de son mandat ;
- D'effectuer toute mission pour des entreprises dans lesquelles il possède, directement ou indirectement, des intérêts (article 67 de la loi 10-01) ;

IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE ALGERIEN. (PP. 1-n)

Ainsi, le commissaire aux comptes est dans l'interdiction de livrer à des opérations de publicité sous quelque forme que ce soit tendant à favoriser indûment un démarchage de clientèle. Notamment les annonces, placards publicitaires de toute nature, ou l'usage de titres non conformes à la qualification du professionnel. (Article 23 du code de déontologie des commissaires aux comptes).

En sus des cas d'incompatibilité et d'interdiction sus mentionnés, et dans le but de renforcer l'indépendance, l'article 66 de la loi 10-01 rajoute les cas suivants :

- Les personnes physiques ou morales ayant reçu de la société ou de l'organisme, durant les trois (3) dernières années, des salaires, honoraires et autres avantages, notamment sous forme de prêts, d'avances ou de garanties, ne peuvent être nommés commissaires aux comptes auprès de la même société ou du même organisme ;
- Les incompatibilités et les interdictions visées aux articles 64 et 65 s'étendent également aux membres des sociétés de commissariat aux comptes.

3 LES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT INFLUENÇANT L'INDEPENDANCE.

L'indépendance du commissaire aux comptes est un concept multidimensionnel dont plusieurs facteurs interagissent (PRAT DIT.H C, 2002). Dans ce papier nous nous intéressons aux facteurs liés au marché d'audit notamment : l'intensité concurrentielle, la durée du mandat, les honoraires et la méthode de désignation du professionnel.

3.1 LA CONCURRENCE.

Le marché algérien d'audit (comme tout marché) est composé d'une part, des auditeurs légaux qui représentent les prestataires de services, et d'autre part, des entités (entreprises économiques ou associations) qui soumettent leurs comptes pour la certification qui représentent les demandeurs du service d'audit. En Algérie, la certification des comptes est typiquement dévouée aux commissaires aux comptes de nationalité algérienne, les réseaux internationaux d'audit étant exclus par la loi (articles 8 et 46 de la loi 10-01). Le nombre des commissaires aux comptes inscrits au tableau annuel publié par le CNC est de 2 591 en 2020, répartis sur le territoire national. La concurrence sur le marché d'audit peut être interprétée différemment :

Selon (KNAPP M.C.1985) et (KUNITAKE W.Ket WHITE C.E.1986), l'intensité concurrentielle sur le marché réduit l'indépendance perçue des auditeurs ; une telle concurrence favorise le remplacement de l'auditeur par un autre plus complaisant. L'auditeur étant menacé d'être remplacé, va réduire l'étendue de ses interventions ou accepter des méthodes comptables non autorisées, ce qui va réduire la qualité d'audit.

A l'inverse de cette analyse, (Gul F.A., 1989) considère que la concurrence au sein du marché d'audit améliore la qualité d'audit et influence positivement l'indépendance des commissaires aux comptes.

Nous adoptons la première analyse et formulons la première hypothèse qui stipule : **Plus le marché d'audit est concurrentiel, moins l'indépendance des commissaires aux comptes est forte.**

3.2 LA DUREE DU MANDAT.

La durée du mandat de certification des comptes revête une importance clé dans la relation entre l'auditeur et son client, en effet, une longue durée peut engendrer un lien de complaisance entre les deux parties. Les dirigeants d'entreprises ont tendance à changer d'auditeurs qui ont certifié leurs comptes avec réserves plus que ceux qui ont certifié les comptes sans aucune observation selon une étude menée par (PARK 1990).

L'étude de (CAREY Pet SIMNET R, 2006) identifie trois phases d'un mandat de six ans (deux années par phase) :

- Lors de la première phase, il est susceptible que la qualité d'audit soit faible à cause de la méconnaissance de l'entité et son environnement ;
- Lors de la deuxième phase, la qualité de l'audit est améliorée grâce au développement de certaine expertise ;
- Lors de la dernière phase, la qualité d'audit est en détérioration du fait de la baisse de la vigilance et la naissance des liens de familiarité (dépendance).

IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE ALGERIEN. (PP. 1-n)

Il est à préciser qu'en Algérie, le commissaire aux comptes est désigné pour une durée de trois (3) ans renouvelable une seule fois. La désignation du même commissaire concluant deux mandats consécutifs ne peut intervenir qu'au terme de trois ans (Article 27 de la loi 10-01).

Nous formulons la deuxième hypothèse comme suit : **Si la durée du mandat de l'auditeur légal est longue, son niveau d'indépendance est moins fort.**

3.3 LES HONORAIRES.

La détermination des honoraires d'audit est le facteur le plus susceptible d'influencer l'indépendance du commissaire aux comptes, le montant des honoraires doit être cohérent avec la taille de l'entreprise et les diligences du professionnel. Les honoraires pouvaient augmenter dans des limites à ne pas créer une dépendance financière.

L'impact du facteur honoraire d'audit peut être appréhendé de deux manières différentes :

- **Le montant des honoraires** : selon (HIGGS J.L. et SKANTZ T.R., 2006), plus le montant des honoraires est élevé, plus l'indépendance est remise en cause ;
- **La publication des honoraires** : selon (FRANCIS J.R. et BIN K, 2006), la publication des honoraires améliore l'indépendance des commissaires aux comptes. La publication des honoraires d'audit est rendue obligatoire par la loi Sarban Oxley aux Etats-Unis. La loi sur la sécurité financière en France a également exigé de mettre à la disposition des actionnaires le montant des honoraires versés aux auditeurs (OMRI M et AKRIMI N, 2014). En Algérie, les honoraires du commissaire aux comptes sont fixés par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité au début de la mission, et ne peuvent être en aucun état de cause déterminés sur la base des résultats financiers de l'entreprise (article 37 de la loi 10-01). Notre troisième hypothèse stipule que : **Plus le montant des honoraires de l'auditeur est élevé, plus son niveau d'indépendance est faible.**

3.4 LA METHODE DE SELECTION.

Selon le décret exécutif N°11-32 du 27 janvier 2011 relatif à la désignation du commissaire aux comptes, le choix de ce dernier se fait sur la base d'un cahier des charges qui doit comporter particulièrement une déclaration sur l'honneur justifiant la situation d'indépendance vis-à-vis de l'entité.

Le cahier des charges est élaboré par l'organe habilité (le conseil d'administration, le directoire ou le gérant), en prévision de la désignation par l'assemblée générale du ou des commissaires aux comptes pour un mandat de 3 ans, renouvelable une seule fois. En revanche, selon (ZAATRI M, 2016), l'idée du cahier des charges peut être remise en cause, s'il n'y a pas une concurrence entre les commissaires aux comptes. En plus, la désignation de l'auditeur légal (par la direction de l'entreprise) peut être influencée par d'autres critères qui impacteraient son comportement avant et après sa nomination. Nous émettons la dernière hypothèse comme suit : **Lors de la sélection du commissaire aux comptes, il existe d'autres critères (tel que le favoritisme, l'intérêt personnel...) que ceux prévus par les textes réglementaires.**

4 ETUDE EMPIRIQUE.

L'objectif de cette recherche (comme nous l'avons soulevé ci-haut) est de mesurer l'impact des facteurs du marché d'audit algérien sur l'indépendance des auditeurs légaux. Afin d'atteindre cet objectif, nous allons mener une étude empirique par questionnaire (annexe 1) destiné aux chercheurs, préparateurs des états financiers et aux professionnels de la certification des comptes. Nous avons distribué le questionnaire entre janvier et mai 2022, période que nous avons estimé, suffisante pour la collecte des réponses.

4.1 DEVELOPPEMENT DU QUESTIONNAIRE.

Le questionnaire comporte deux parties, la première concerne les caractéristiques démographiques de la population, la deuxième comporte des questions relatives au sujet de ce papier.

4.1.1 CARACTERISTIQUES DE LA POPULATION ETUDIEE.

Pour la collecte des réponses au questionnaire, nous l'avons distribué aux préparateurs des états financiers, les vérificateurs en l'occurrence les commissaires aux comptes et les auditeurs, ainsi que l'envoi par

IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE ALGERIEN. (PP. 1-n)

courrier électronique aux destinataires susmentionnés. A l'aboutissement de la phase de collecte, nous avons pu collecter 85 réponses exploitables. Nous avons utilisé le logiciel **Excel** pour la saisie et le logiciel **SPSS version 24** pour le traitement des données.

LE DIPOME ACADEMIQUE : Les répondants au questionnaire disposent des diplômes suivants :

Tableau 1 : Répartition de l'échantillon en fonction du diplôme académique.

	Critère	Frequency	Percent	Cumulative Percent
Diplôme académique	Licence	23	27%	27%
	Master	26	31%	58%
	Magister	6	7%	65%
	Doctorat	15	18%	82%
	Commissariat aux comptes	7	8%	91%
	Expert-comptable	2	2%	93%
	Autres	6	7%	100%
	Total	85	100%	

Source : élaboré par nos soins en utilisant les outputs du logiciel SPSS 24.

Les résultats montrent la dominance des diplômés en « Master », 30.59%, suivie par les « Licenciés » 27.06%. La diversité des diplômés implique une diversité dans les réponses.

LA FONCTION OCCUPEE : les individus de l'échantillon occupent les fonctions suivantes :

Tableau 2 : Répartition de l'échantillon en fonction de la fonction occupée.

	Critère	Frequency	Percent	Cumulative Percent
fonction occupée	Auditeur interne	21	25%	25%
	Cadre comptable	33	39%	64%
	Commissaire aux comptes	7	8%	72%
	Comptable agréé	4	4%	76%
	Enseignant	7	8%	84%
	expert-comptable	3	4%	88%
	Autres	10	12%	100%
	Total	85	100%	

Source : élaboré par nos soins en utilisant les outputs du logiciel SPSS 24.

Les professionnels ayant répondu au questionnaire sont répartis comme suit : « cadre comptable 39%, les auditeurs internes 25%, les experts comptables et les commissaires aux comptes représentent 12% de la population étudiée. Vu la dominance des préparateurs des états financiers (68%), les résultats vont traduire l'estimation de l'indépendance perçue des auditeurs légaux.

L'EXPERIENCE PROFESSIONNELLE : l'expérience des individus ayant répondu au questionnaire peut être présentée dans le tableau ci-dessous :

Tableau 3 : Répartition de l'échantillon en fonction de l'expérience professionnelle.

	Critère	Frequency	Percent	Cumulative Percent
Expérience professionnelle	moins de 5 ans	23	27%	27%
	entre 5 et 10 ans	12	14%	41%
	entre 11 et 20 ans	32	38%	79%
	plus de 20 ans	18	21%	100%
	Total	85	100%	

Source : élaboré par nos soins en utilisant les outputs du logiciel SPSS 24.

La population étudiée est relativement expérimentée, 38% des participants ont de 11 à 20 ans d'expérience, 21% ont plus de 20 ans d'expérience, en revanche 27% ont moins de 5 ans d'expérience.

IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE ALGERIEN. (PP. 1-n)

SECTEUR D'ACTIVITE : les répondants au questionnaire sont répartis sur les secteurs d'activités suivants :

Tableau 4 : Répartition de l'échantillon en fonction du secteur d'activité.

	Critère	Frequency	Percent	Cumulative percent
Secteur d'activité	Banques et assurance	6	7%	7%
	Bâtiments, travaux	8	9%	16%
	Enseignement	7	8%	25%
	Hydrocarbures	15	18%	42%
	Industriel	29	34%	76%
	Services	17	20%	96%
	Autres	3	4%	100%
	Total	85	100%	

Source : élaboré par nos soins en utilisant les outputs du logiciel SPSS 24.

Le secteur industriel domine la population, environ 34% de la population, suivie par le secteur des services avec 20% et les hydrocarbures par 18%. Les autres secteurs représentent la minorité soit 4% de l'ensemble.

4.1.2 ECHELLE DE LYKERT.

L'échelle de mesure utilisée pour notre étude est bien l'échelle de Lykert à cinq points, nous l'avons conçu en divisant le mode (5-1=4) sur la valeur maximale 5, ainsi $4/5=0.8$ qui représente la largeur de l'intervalle, on l'additionne à la valeur minimale jusqu'à l'aboutissement à la valeur maximale.

Tableau 5 : Échelle de Lykert à 5 points.

Echelle de lykert	1	2	3	4	5
Description	Tout à fait en désaccord	En désaccord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord
Intervalle	1.00-1.79	1.80-2.59	2.60-3.39	3.40-4.19	4.20-5.00

Source : élaboré par nos soins en utilisant les outputs du logiciel SPSS 24.

4.1.3 TEST DE CORRELATION (ALPHA DE CROMBAKH).

Ce test permet de vérifier la consistance interne du questionnaire et de mesurer la corrélation d'un axe avec les autres axes.

Tableau 6 : Fiabilité et consistance de l'étude.

Cronbach's Alpha	N of Items
.633	12

Source : élaboré par nos soins en utilisant les outputs du logiciel SPSS 24.

A travers ce tableau, on constate que le test fait ressortir un niveau de fiabilité de 0.633, sur la base duquel, on peut considérer que les réponses reflètent une homogénéité modérée et les résultats représentent avec crédibilité la population objet de l'étude.

4.2 PRESENTATION ET ANALYSE DES RESULTATS.

Après avoir étudié les caractéristiques démographiques de la population objet de notre étude, la partie qui suit sera consacrée à l'analyse des avis des participants concernant l'influence de la concurrence, la durée du mandat, les honoraires et la méthode de sélection des auditeurs légaux sur leur indépendance.

4.2.1 EVALUATION DE L'IMPACT DE LA CONCURRENCE.

Cet axe est subdivisé en trois question, nous les avons formulés en variables comme suit :

- Concurrence : Il y a une forte concurrence entre les auditeurs algériens ;
- Réputation : La réputation de l'auditeur lui permet d'exercer ses missions en toute indépendance, nonobstant la concurrence sur le marché d'audit ;
- Négociation : Le client (entreprise à auditer) a un pouvoir de négociation.

IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE ALGERIEN. (PP. 1-n)

Tableau 7 : impacte de la concurrence.

	Tout à fait en désaccord	En désaccord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord	mean	standard deviation	Range	Tendance
concurrence	1%	14%	27%	40%	18%	3.59	0.98	4	d'accord
réputation	4%	20%	13%	47%	16%	3.53	1.10	4	d'accord
négociation	7%	12%	24%	47%	11%	3.42	1.06	4	d'accord

Source : élaboré par nos soins en utilisant les outputs du logiciel SPSS 24.

Le tableau 7 présente le niveau de la concurrence au sein du marché d'audit ainsi que son influence sur les auditeurs. En exploitant les réponses sur l'échelle de Likert à cinq points, La tendance des réponses reprises montre un accord global des répondants sur l'existence d'une concurrence au sein du marché d'audit ce qui influence négativement l'indépendance des auditeurs légaux.

4.2.2 EVALUATION DE L'IMPACT DE LA DUREE DU MANDAT.

Les variables de cet axe sont reprises comme suit :

- Mandat : Le mandat de l'auditeur est souvent renouvelé (6 ans) ;
- Rotation : La rotation obligatoire des auditeurs améliore leur indépendance ;
- Durée : Une longue durée du mandat d'audit crée une complaisance de la part de l'auditeur.

Tableau 8 : impacte de la durée du mandat.

	Tout à fait en désaccord	En désaccord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord	mean	standard deviation	Range	tendance
Mandat	1%	9%	29%	40%	20%	3.68	0.941	4	D'accord
Rotation	0%	7%	8%	54%	31%	4.08	0.82	4	D'accord
Durée	0%	17%	18%	31%	35%	3.85	1.086	4	D'accord

Source : élaboré par nos soins en utilisant les outputs du logiciel SPSS 24.

Ce tableau montre l'impact de la durée du mandant de l'auditeur sur son indépendance. L'analyse des résultats nous permet de conclure qu'il existe un commun accord sur une relation directe entre la durée du mandat et l'indépendance. Donc, plus la durée du mandat est longue, plus le niveau d'indépendance est faible.

4.2.3 EVALUATION DE L'IMPACT DES HONORAIRES.

Cet axe est subdivisé en trois questions, nous les avons formulées en variables comme suit :

remunerat : Une bonne rémunération de l'auditeur justifie une dépendance envers son client ;

pub_hono : La publication des honoraires d'audit améliore l'indépendance ;

hono_qual. : Le montant des honoraires reflète la qualité d'audit.

Tableau 9 : impact des honoraires.

	Tout à fait en désaccord	En désaccord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord	mean	standard deviation	Range	tendance
remunerat	12%	40%	12%	22%	14%	2.87	1.28	3	Neutre
pub_hono	5%	14%	20%	44%	18%	2.92	1.17	3	Neutre
hono_qual	9%	32%	27%	20%	12%	3.55	1.08	4	D'accord

Source : élaboré par nos soins en utilisant les outputs du logiciel SPSS 24.

Le tableau ci-dessus affiche les résultats concernant l'impact des honoraires sur le degré de dépendance du professionnel d'audit envers son client, la tendance générale de cet axe montre une neutralité des réponses par rapport au facteur honoraires.

4.2.4 EVALUATION DE L'IMPACT DE LA METHODE DE SELECTION.

Cet axe est subdivisé en trois sous-questions comme suit :

Sélection : La sélection du commissaire aux comptes sur la base d'un cahier des charges améliore son indépendance ;

IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE ALGERIEN. (PP. 1-n)

Liens : Il existe des liens et d'intérêts personnels entre l'auditeur et son client ;

Commission : Les entreprises désignent une commission pour la sélection de l'auditeur.

Tableau 10 : impact de la méthode de sélection.

	Tout à fait en désaccord	En désaccord	Neutre	D'accord	Tout à fait d'accord	Mean	Std. Error of Mean	Range	tendance
selection	2%	9%	9%	47%	32%	3.96	0.10	4	D'accord
liens	18%	21%	27%	26%	8%	2.85	0.13	3	Neutre
commission	4%	12%	22%	38%	25%	3.68	0.12	4	D'accord

Source : élaboré par nos soins en utilisant les outputs du logiciel SPSS 24.

A travers Le tableau 7, nous avons obtenu la tendance générale des répondants au questionnaire à propos de l'influence de la méthode de sélection du commissaire aux comptes sur son indépendance. Il existe un commun accord sur l'amélioration de l'indépendance du professionnel en le désignant suivant le cahier des charges, et en créant à cet effet une commission ad hoc.

CONCLUSION.

L'Algérie est engagée à réformer sa chaîne informationnelle en comptabilité et audit par la promulgation en ce sens des textes de lois fortement inspirés des normes internationales en la matière. Ces réformes visent principalement la fiabilité, la sincérité et l'image fidèle des informations financières communiquées.

L'indépendance de l'auditeur restera au premier plan de l'importance pour le métier d'audit. En effet, elle est cruciale pour que le professionnel en audit exprime « sans influence extérieure » son opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs.

A travers cette recherche, nous avons essayé d'étudier l'influence des facteurs liés au marché d'audit en Algérie sur l'indépendance des commissaires aux comptes. Pour ce faire, nous avons administré un questionnaire aux professionnels de la comptabilité ainsi que quelques commissaires aux comptes. La vérification des hypothèses fait ressortir les résultats suivants :

D'abord, pour ce qui est de la variable « concurrence », les résultats montrent qu'il existe une concurrence au sein du marché d'audit en Algérie, ce niveau de concurrence impacte négativement le niveau d'indépendance des professionnels en audit, cet état nous permet de confirmer la première hypothèse.

Ensuite, la deuxième variable étudiée s'est bien la durée du mandat d'audit, les résultats affichent un commun accord sur l'impact inversement corrélé entre la durée du mandat et le niveau d'indépendance, en d'autre terme, plus la durée liant le commissaire aux comptes à son client est longue, moins le niveau de l'indépendance est fort. Ce résultat affirme notre deuxième hypothèse.

Puis, la troisième hypothèse stipule que : plus le montant des honoraires de l'auditeur est élevé, plus son indépendance est faible. Les répondants au questionnaire s'abstenaient et préservent la neutralité par rapport à cette hypothèse.

Enfin, la dernière section du questionnaire est destinée à vérifier le respect de la méthode de sélection et son impact sur l'indépendance. Les résultats montrent que la procédure de désignation des commissaires aux comptes est respectée, ainsi, les participants sont neutres pour l'existence des liens d'intérêt personnel entre l'auditeur et son client. Donc la dernière hypothèse est affirmée.

A l'aboutissement de cette étude nous suggérons les propositions suivantes :

- Fixer par un texte réglementaire les fourchettes de tarification des missions d'audit afin d'éviter tout relation illicite entre l'auditeur et son client ;
- Il sera plus convenable de coordonner entre le ministère des finances et le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique pour organiser des séances de formation et de travail au bénéfice des nouveaux commissaires aux comptes ;
- Veillez à l'inauguration de l'institut de formation des experts comptables, des commissaires aux comptes et les comptables agréés prévu par la loi 10-01 ;
- Etendre la liste des vérificateurs légaux par la délivrance de nouveaux agréments.

IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE ALGERIEN. (PP. 1-n)

A travers les résultats de notre recherche, on peut dire que l'indépendance du commissaire aux comptes est relative et l'indépendance absolue n'existe pas du fait de l'existence des relations avec autrui (ex : honoraires). Elle reste parmi les caractéristiques fondamentales que le professionnel doit en jouir quel que soient les facteurs extrinsèques. Aussi, Les organisations professionnelles qui chapeautent la fonction d'audit financier sont également chargées de mener des actions sur le terrain pour défendre l'intégrité et la probité des professionnels.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES.

- 1- Alain DESROCHES et Lucie DENIEL, Macrocartographie des risques par les audits, Edition lavoisier, Paris, 2019, P 5.
- 2- AUSTIN Kanthi & HERATH Siryama, auditor independence: a review of literature, Journal of Economics and Accounting, 2014, PP 62-74.
- 3- BAZERMAN, Max H., Morgan, Kimberly P., Loewenstein, George F. The Impossibility of Auditor Independence, Sloan Management Review 38(4), 1997, PP 89-94.
- 4- Benoit PIGE, qualité de l'audit et gouvernement de l'entreprise : le rôle et les limites de la concurrence sur le marché de l'audit, Revue Cairn info, 2000, PP 136-137.
- 5- CAREY P. ET SIMNETT Audit Partner Tenure and Audit Quality, Accounting Review, Mai, Vol. 81, Issue 3, 2006, PP653-676.
- 6- Code de commerce de la république Algérienne démocratique et populaire.
- 7- Code de déontologie de la chambre nationale des commissaires aux comptes promulgué en octobre 2015, P 06.
- 8- DeANGELO Linda Elisabeth, Auditor size and audit quality, journal of accounting and economics3, university of Pennsylvania Philadelphia USA, 1981, P 186.
- 9- FRANCIS, J.R., BIN K., Disclosure of fees paid to auditors and the market valuation of earnings surprises, Review of Accounting Studies; Dec, vol. 11 Issue 4, 2006, PP 495-523.
- 10- GUL F. A. Size of Audit Fees and Perceptions of Auditors' Ability to Resist Management Pressure in Audit Conflict Situations , Abacus, September, Vol. 27 Issue 2, 1991, P 162.
- 11- HIGGS J.L., SKANTZ T.R., Audit and Non audit Fees and the market's Reaction to earnings Announcements, Auditing: A Journal of Practice & Theory, May, vol.25 Issue1, 2006, pp 1-26
- 12- KNAPP M. C. Audit Conflict: An Empirical Study on the perceived Ability of Auditors to Resist Management Pressure, the accounting Review, 1985, PP 202-211.
- 13- KUNITAKE W.K., White C.E., Ethics for independent auditors, *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 1986, PP 222-231.
- 14- Loi 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux compte et de comptable agréé JO N°42.
- 15- Mokhtar BELAIBOUD, guide pratique de l'audit comptable financier, Berti Edition, 2021, P141.
- 16- OMRI Mohamed Ali Brahim et AKRIMI Nesrine Abdelkader, les facteurs d'influence de l'auditeur externe : une étude exploratoire auprès des préparateurs de l'information financière tunisiens, La revue gestion et organisation 6, 2014, PP 67-74.
- 17- PARK S.H., Competition, independence and audit quality: the Korean experience, *The International Journal of Accounting*, 25, 1990, PP 71-86.
- 18- Pierre LOYER, l'indépendance des auditeurs financiers : une approche des facteurs déterminants, These de doctorat université des sciences et technologies de Lille 1, France, 2006, P288.
- 19- PRAT DIT HAURET Christian, l'indépendance du commissaire aux comptes : une analyse empirique fondée sur trois composantes psychologiques du comportement, Comptabilité- Contrôle - Audit, Tome 9, novembre 2002, PP 31-58.
- 20- PRAT DIT HAURET Christian, l'indépendance perçue de l'auditeur, Revue française de gestion, 2003, PP 105-117.
- 21- RICHARD Christelle, l'indépendance de l'auditeur : pairs et manques, Revue française de gestion, 2003, PP 119-131.

**IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES
AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE
ALGERIEN. (PP. 1-n)**

- 22- SHOCKLEY Randolph A, perceptions of audit independence: a conceptual model, journal of accounting, auditing and finance, 1982, PP 126-143.
- 23- ZAATRI Mohamed, l'indépendance de l'auditeur est-elle en danger ? peut-on parler réellement de l'indépendance de l'auditeur ? 2016, PP 1-9.

Annexe 1. Questionnaire de l'étude empirique.

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique

Ecole Supérieure de Commerce

KERDOUH Idriss

etd_kerdouh@esc-alger.dz



Dans le cadre d'élaboration d'une recherche scientifique, nous sollicitons votre bienveillance de bien vouloir, participer à cette recherche en remplissant ce questionnaire.

L'indépendance du commissaire aux comptes est l'un des attributs les plus importants de la profession comptable. Elle se mesure par l'honnêteté d'un auditeur de rapporter les anomalies significatives décelées dans les déclarations des dirigeants. L'auditeur maintient son indépendance en n'ayant aucun intérêt avec les dirigeants

Ce questionnaire a pour objectif d'étudier l'impact de la concurrence au sein du marché des auditeurs sur leur indépendance.

Nous portons à votre connaissance que les informations que vous allez nous fournir ne seront utilisées qu'à des fins statistiques et scientifiques et restent strictement confidentielles. Et à l'issue du travail, les résultats de la recherche vous seront communiqués.

Veuillez agréer madame / monsieur l'expression de nos sentiments distingués.

Diplôme académique

- Licence ☐
- Master ☐
- Magister ☐
- Doctorat ☐
- Autre.....

Fonction occupée

- Auditeur interne ☐
- Cadre Comptable ☐
- Commissaire aux comptes ☐
- Expert-comptable ☐
- Comptable agréé ☐
- Autres (préciser)

Expérience professionnelle

- Moins de 5ans ☐
- Entre 5 et 10 ans ☐
- Entre 11 et 20 ans ☐
- Plus de 20 ans ☐

Secteur d'activité

- Industriel ☐
- Services ☐
- Banques et assurances ☐
- Bâtiments travaux publics hydraulique ☐

**IMPACT DES FACTEURS DU MARCHE DE L'AUDIT SUR L'INDEPENDANCE DES
AUDITEURS ALGERIENS : ETUDE EMPIRIQUE MENEES DANS LE CONTEXTE
ALGERIEN. (PP. 1-n)**

Autres.....

Evaluation des facteurs d'influence sur le marché d'audit sur l'indépendance des auditeurs légaux.

N°	Facteur	Tout à fait d'accord	D'accord	Neutre	En désaccord	Tout à fait en désaccord
La concurrence						
01	Il y a une forte concurrence entre les auditeurs algériens.					
02	La réputation de l'auditeur lui permet d'exercer ses missions en toute indépendance nonobstant la concurrence sur le marché d'audit.					
03	Le client (entreprises à auditer) a un pouvoir de négociation.					
la durée du mandat						
04	Le mandat de l'auditeur est souvent renouvelé (6 ans).					
05	La rotation obligatoire des auditeurs améliore leur indépendance.					
06	Une longue durée du mandat d'audit crée une complaisance de la part de l'auditeur.					
Les honoraires						
07	Une bonne rémunération de l'auditeur justifie une dépendance envers son client.					
08	La publication des honoraires d'audit améliore l'indépendance.					
09	Le montant des honoraires reflète la qualité d'audit.					
La méthode de sélection.						
10	La sélection du commissaire aux comptes sur la base d'un cahier des charges améliore son indépendance.					
11	Il existe des liens et des intérêts personnels entre l'auditeur et son client.					
12	Les entreprises désignent une commission pour la sélection de l'auditeur.					