

L'impact des caractéristiques personnelles de l'auditeur sur le comportement réducteur de la qualité d'audit

The impact of auditor personal characteristics on audit quality reductive behavior

ACHTOUK Amina

Doctorante, FSJES Agadir
Université Ibn Zohr, Agadir

Laboratoire de Recherche en Entrepreneuriat, Finance et Management des Organisations

amina.achtouk@edu.uiz.ac.ma

BOUAZIZ Si Mohamed

Enseignant Chercheur, FSJES Agadir
Université Ibn Zohr, Agadir

Laboratoire de Recherche en Entrepreneuriat, Finance et Management des Organisations

m.bouaziz@uiz.ac.ma

Date de soumission : 15/10/2022

Date d'acceptation : 20/12/2022

Pour citer cet article :

ACHTOUK, A. & BOUAZIZ, S. M. (2022) «L'impact des caractéristiques personnelles de l'auditeur sur le comportement réducteur de la qualité d'audit», Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit «Volume 6 : Numéro 4» pp : 147 - 169

Résumé

Cette étude vise à découvrir la relation entre les caractéristiques personnelles de l'auditeur et le comportement d'audit dysfonctionnel. Les résultats incohérents des études précédentes sur les facteurs qui conduisent à un comportement d'audit dysfonctionnel rendent nécessaire de faire une autre recherche sur cette question. La recherche sur les comportements déviants en matière d'audit revêt une importance capitale étant donné les exigences croissantes des utilisateurs d'états financiers quant au professionnalisme des auditeurs dans le but d'obtenir des prestations d'audit de qualité.

Pour atteindre notre objectif, une enquête par questionnaire a été utilisée pour collecter des données auprès de 97 auditeurs seniors opérant dans les grands réseaux d'expertise comptable et du commissariat aux comptes à l'échelle nationale. Une application de la modélisation par équations structurelles a révélé que le locus de contrôle externe et l'intention de rotation ont un effet positif sur le comportement réducteur de qualité. En revanche, la performance de l'auditeur et son engagement organisationnel n'ont aucun d'effet.

Mots clés: QTB ; Engagement organisationnel ; Performance ; Locus de contrôle ; Intention de rotation.

Abstract

The purpose of this study is to discover the relationship between auditor personal characteristics and dysfunctional audit behavior. The inconsistent results of previous studies on the factors that lead to dysfunctional auditing behavior make it necessary to conduct another research on this issue. Research on deviant audit behavior is of paramount importance given the increasing demands of financial statement users on auditors' professionalism in order to achieve quality audit performance.

To achieve our objective, a questionnaire survey was used to collect data from 97 senior auditors operating in large national accounting and auditing networks. An application of structural equation modeling revealed that external locus of control and turnover intention have a positive effect on quality-reducing behavior. In contrast, auditor performance and organizational commitment had no effect.

Keywords : QTB ; Organizational commitment ; Performance ; Locus of control ; Turnover intention.

Introduction

L'audit est un examen critique et systématique, réalisé par un professionnel indépendant, des documents comptables et des états financiers préparés par l'entreprise, dans le but de pouvoir exprimer un jugement sur la fidélité, la régularité et la sincérité de ces états financiers (Agoes, 2013). Les informations financières fiables servent de base de réflexion pour la prise de décision par les parties intéressées de l'entreprise, Pour cela, l'auditeur est tenu d'avoir des connaissances, des compétences ainsi que des qualités personnelles.

La recherche sur les comportements déviants en matière d'audit revêt une importance capitale étant donné les exigences croissantes des utilisateurs d'états financiers quant au professionnalisme des auditeurs dans le but d'obtenir des prestations d'audit de qualité.

Le professionnalisme signifie que l'auditeur est tenu d'effectuer ses travaux correctement, avec sincérité, responsabilité et conformément au code éthique et normes applicables dans la profession, ainsi d'éviter la possibilité de négligence et de malhonnêteté dans l'exercice de ses fonctions (Nugrahini & Putri, 2015). Cependant, la survenance de cas de violation de l'éthique des auditeurs a un impact négatif sur la confiance du public dans la qualité des rapports d'audit. Vu la gravité des répercussions d'un tel comportement, il est indispensable d'étudier les facteurs qui peuvent impacter un comportement d'audit dysfonctionnel afin que les résultats de l'audit soient dignes d'être la base de la prise de décision pour ses utilisateurs.

Les caractéristiques personnelles des auditeurs sont considérées comme l'un des facteurs qualifiés de déterminants de l'acceptation par les auditeurs d'un comportement dysfonctionnel (Donnelly, et al., 2003). Ces caractéristiques comprennent le locus de contrôle, l'intention de rotation, la performance et l'engagement organisationnel. Sur la base du contexte décrit ci-dessus, l'objectif de cette étude est d'examiner l'incidence des caractéristiques individuelles de l'auditeur sur son comportement réducteur de la qualité d'audit.

Partant des constats antérieurement présentés, nous précisons notre problématique par la question centrale suivante : **quel est l'impact des caractéristiques individuelles de l'auditeur sur le comportement de réduction de la qualité d'audit ?**

De cela, le principal objectif que nous poursuivons est d'identifier l'impact des caractéristiques personnelles de l'auditeur sur le comportement pouvant affecter la qualité de ses prestations. Pour ce faire, nous adopterons une approche hypothético-déductive suivant une méthode quantitative basée sur un questionnaire.

Pour atteindre l'objectif de la présente étude, dans la première partie nous essayerons d'explorer la littérature afin d'identifier le cadre théorique décrivant le mieux le concept du comportement de l'auditeur. Nous présenterons dans la seconde partie l'impact des caractéristiques personnelles de l'auditeur sur son comportement réducteur de qualité, la troisième partie présentera la méthodologie de recherche retenue et la méthode d'analyse des données. En fin la quatrième partie est dédiée à la présentation et discussion des résultats obtenus.

1. La revue de la littérature

Dans cette section nous faisons le point de deux aspects fondamentaux : en premier lieu, nous présentons le concept de comportement de réduction de la qualité et en suite, nous exposons les différentes théories comportementales.

1.1. Le comportement de réduction de la qualité d'audit

Le comportement de réduction de la qualité d'audit (QTB) est tout comportement adopté par l'auditeur lors de la mise en œuvre du programme d'audit qui conduit à la réduction de la crédibilité des éléments probants collectés (Malone & Robert, 1996). Ce comportement de réduction de la qualité englobe principalement, l'examen incomplet des dossiers du client, l'acceptation d'explications incomplètes de la part de l'entité auditée, réduction du travail d'audit en-dessus de la normale et défaut d'approfondir la portée de l'audit lorsque des éléments douteux sont décelés (Pierce & Sweeney, 2004).

Ce comportement influence négativement les conclusions du rapport d'audit établi par l'auditeur, étant donné que les informations collectées lors de l'examen pour arriver à des conclusions sur lesquelles le vérificateur fonde son option deviennent douteuses. Coram et al. (2003) ont déclaré que la probabilité que l'auditeur exprime un jugement entaché d'erreur est plus importante lorsque l'auditeur met en œuvre des mesures de réduction de la qualité de l'audit lors de l'exécution du programme de travail.

Ce comportement qui réduit directement la qualité de l'audit est considéré comme un comportement contraire à l'éthique. Ce dernier est tout comportement adopté par un individu qui susceptible d'influencer négativement l'autrui, toute action non conforme aux règles applicables et moralement inadmissible (Silaban, 2009). Le comportement non éthique des individus dans les organisations est causé principalement par des caractéristiques personnelles et situationnelles. Par conséquent, les caractéristiques individuelles de l'auditeur sont l'un des facteurs dominants dans l'acceptation d'un comportement d'audit dysfonctionnel (Donnelly, et al., 2011).

Les caractéristiques individuelles sont des facteurs liés uniquement aux individus ou des caractéristiques qui distinguent une personne des autres (Robbins, 2001). Les facteurs personnels de l'auditeur comprennent son « engagement organisationnel », sa « performance », son « locus de contrôle » et son « intention de quitter » le cabinet d'audit.

1.2. Cadre théorique d'étude du comportement réducteur de qualité

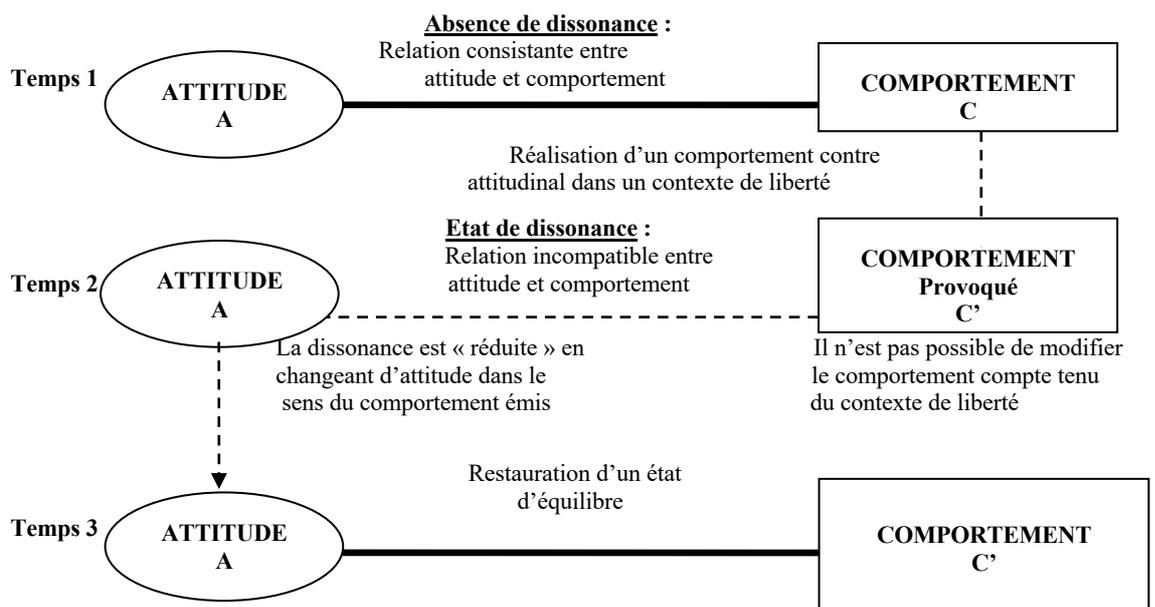
Dans le cadre de notre recherche, cinq théories sont mobilisées pour étudier le comportement de réduction de la qualité d'audit.

1.2.1. La théorie de la dissonance (Léon Festinger, 1957)

Établie par Léon Festinger aux États-Unis en 1957, La théorie de la dissonance cognitive est la théorie de la psychologie sociale qui explique les attitudes en se basant sur la cohérence cognitive, plus particulièrement sur la façon dont le comportement influence les attitudes. Cette théorie traite des sentiments d'inconfort d'une personne en raison d'attitudes, de pensées, de comportements contradictoires et motive une personne à prendre des mesures pour réduire cet inconfort. La cognition est considérée comme l'élément de base de la théorie de dissonance cognitive. Celle-ci est définie par rapport à un ensemble de réflexions, d'avis, de pensées, de croyances et de connaissances. Ces cognitions peuvent maintenir entre elles une relation de dissonance, ou peuvent être consonantes, ou neutres entre elles.

Selon Festinger, lorsque les circonstances conduisent un individu à agir en désaccord avec ses opinions et ses pensées, il aura tendance à atténuer la dissonance en justifiant ses actions par l'adaptation de ses convictions à son comportement. Le concept du comportement dysfonctionnel est basé sur la théorie de la dissonance. La théorie de la dissonance explique que cette dernière encourage une personne à atténuer, supprimer et éliminer la dissonance en faisant une priorité et en supprimant quelque chose qu'elle juge moins importante. Cela se traduit par des comportements déviants dans la mission d'audit tels que la réduction des tâches d'audit, l'examen superficiel des documents du client, l'acceptation d'explications faibles et des manipulations dans la déclaration du temps consacré à la mission d'audit. La théorie de dissonance explique que les auditeurs peuvent faire n'importe quelle action, y compris des actions déviantes, pour répondre à leurs besoins.

Figure N° 1 : La théorie de la dissonance



L. Festinger, théorie de la dissonance cognitive (d'après Vaidis 2006)

1.2.2. La théorie d'attribution (fritz heider, 1958)

Développée par Fritz Heider en 1958, la théorie de l'attribution explique la manière d'apprécier le comportement individuel. Elle s'intéresse à l'explication du processus par lequel nous définissons les causes ou les motifs du comportement d'une personne (Gibson, et. al., 1994). Cette théorie fait référence à la manière dont une personne explique les causes du comportement des autres ou de soi-même qui sont déterminées de manière interne ou externe et dont l'influence se verra dans le comportement individuel (Gibson, et. al., 1994).

Selon le modèle d'attribution de Heider le comportement d'une personne est déterminé par une combinaison des attributions dispositionnelles (forces internes) et des attributions situationnelles (forces externes). Les premières viennent de l'intérieur d'une personne comme la capacité et l'effort. Tandis que les secondes font référence à l'environnement qui influence ce comportement.

Plus en profondeur, la détermination des causes internes ou externes dépend des trois facteurs suivants : **la spécificité**, à savoir lorsque l'individu se comporte en fonction de la situation à laquelle il est confronté. **Le consensus** est une situation où les individus sont confrontés à la même situation, ils réagiront de la même manière. **La cohérence**, signifie le cas où les individus agissent toujours de la même façon dans toutes les situations.

Le concept du comportement d'audit dysfonctionnel renvoi à la théorie du comportement comptable, et plus précisément à la théorie de l'attribution. Dans la théorie d'attribution de l'inférence correspondante, le comportement est lié aux caractéristiques personnelles, c'est-à-dire qu'en observant le comportement, on peut comprendre les caractéristiques de la personne

ainsi que prévoir son comportement devant certaines situations. Une telle relation est une relation qui peut être conclue d'inférence correspondante (Febrina, 2012).

1.2.3. La théorie de l'action raisonnée de ajzen et fishbein (1980)

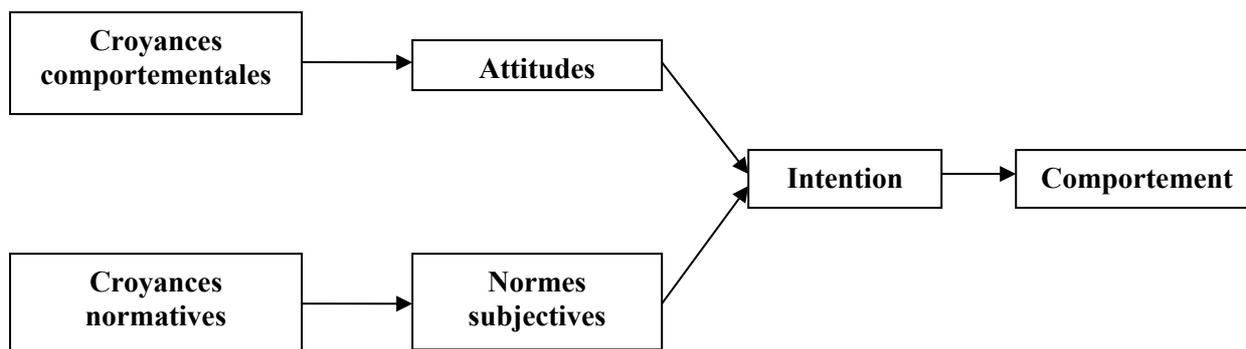
Développée par Martin Fishbein et Icek Ajzen en 1980, La théorie de l'action raisonnée (TAR) est la théorie de la *psychologie sociale* qui soutient que, le choix de l'individu de s'engager dans un comportement particulier repose sur le résultat qu'il souhaite atteindre à la suite de l'exécution de ce comportement. Par conséquent, le comportement de l'individu est sous-tendu par un contrôle volontaire qui occupe une place centrale.

Le modèle de la théorie de l'action raisonnée stipule que l'intention de l'individu est fonction de deux principales constructions, à savoir, **l'attitude envers le comportement**, qui se réfère aux appréciations favorables ou défavorables liées à l'adoption du comportement. Cette attitude est elle-même influencée par les croyances comportementales de l'individu en la possibilité de résultat positif ou négatif. Si l'individu considère que les résultats de son comportement sont favorables, il formera une attitude positive vis-à-vis de la réalisation de ce comportement, si, en revanche, il pense que son comportement aura des répercussions défavorables, son attitude sera de même négative.

La deuxième construction de l'intention est la **norme subjective** qui renvoie à l'importance que la personne donne à ce que les autres pensent d'elle. Cette norme est définie comme « *la perception de l'individu sur l'avis des personnes, qui lui importent, de ce qu'elles pensent qu'elle devrait ou ne devrait pas adopter le comportement en question* ».

La perception de la pression sociale liée à la norme qui encourage ou, au contraire, décourage l'individu à s'engager dans un comportement particulier. Les normes sociales dépendent, elles aussi, des croyances, mais celles-ci découlent des estimations sur ce que le groupe social pense qu'il devrait, ou ne devrait pas, faire dans certaines situations. Ces croyances normatives sont transférées par des normes subjectives qui, elles-mêmes dépendent, de ce que pense un groupe social considéré comme idéal dans une situation donnée. Autrement dit, seules les personnalités importantes qui peuvent affecter les normes subjectives de l'individu.

Figure N°2 : La théorie de l'action raisonnée



Théorie de l'action raisonnée Fishbein et Ajzen, 1980

1.2.4. La théorie du comportement planifié (Ajzen, 1991)

La théorie du comportement planifié (Ajzen, 1991) est une extension ultérieure de la théorie de l'action raisonnée (TAR). Cette théorie fait introduire **le contrôle comportemental perçu** comme un nouveau construit.

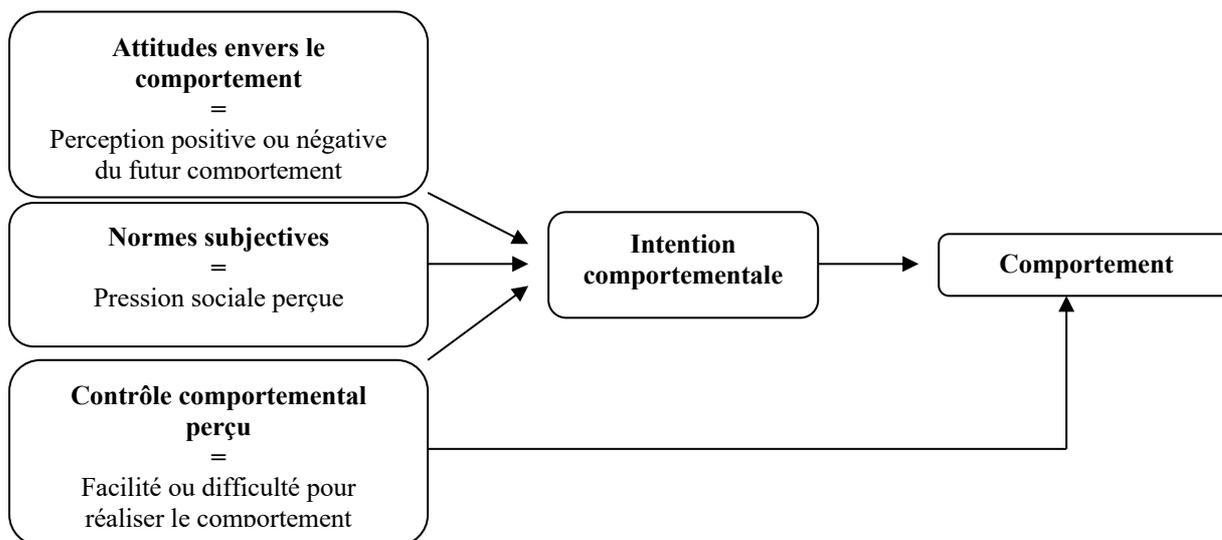
Elle consiste à prédire l'intention comportementale en tenant compte de certains facteurs qui sont en dehors des possibilités de contrôle d'un individu et pourraient influencer son intention et son comportement.

Par conséquent la théorie du comportement planifié stipule que l'action d'un individu repose sur trois types de croyances. Il s'agit principalement des, **croyances comportementales**, à savoir les prédictions sur les répercussions du comportement et l'appréciation de ses résultats. Les **croyances normatives**, à savoir les croyances sur les attentes normatives des groupes sociales et la motivation à être en accord avec ces attentes et, finalement les **croyances de contrôle**, à savoir les croyances sur la présence des facteurs qui soutiendront ou empêcheront la performance du comportement et la force perçue de ces facteurs.

La théorie du comportement planifié est pertinente étant donné qu'elle est surtout employée pour expliquer le comportement de l'auditeur qui reçoit un comportement d'audit dysfonctionnel.

Avant que l'auditeur n'accepte un comportement d'audit déviant, il aura confiance dans les répercussions d'un tel comportement. Ensuite, l'auditeur déciderait s'il accepterait ce comportement.

Figure N°3 : La théorie du comportement planifié



Théorie du comportement planifié Ajzen, 1991

1.2.5. La théorie des attentes de VROOM :

Développée par Victor Vroom en 1964, la théorie des attentes explique les comportements des individus et soutient que les actions d'un individu sont incitées par une certaine attente et dans l'objectif de maximiser le plaisir et de minimiser la peine. Cette théorie postule que l'individu est plus enclin à s'engager dans des comportements permettront de réaliser ses objectifs personnels.

Cette théorie repose sur la compréhension de ces objectifs personnels, du lien entre l'effort de l'individu et sa performance, étant donné qu'un effort acharné déterminera cette performance. La relation entre cette performance et la récompense, ce qui signifie qu'un niveau déterminé de performance poussera l'individu vers une récompense qu'elle souhaite. Et finalement, le lien entre ces récompenses et les objectifs individuels, dans la mesure où le résultat conduira l'individu à réaliser ses objectifs personnels.

Par conséquent, d'après cette théorie, la motivation de l'individu repose sur la combinaison de trois facteurs, à savoir, **l'expectation**, **l'instrumentalité** et la **valence**.

- L'expectation

L'espérance est définie par Victor Vroom comme « *une croyance momentanée concernant la probabilité qu'un acte particulier soit suivi d'un résultat particulier* ». Ce qui signifie que l'effort investi dépend de la confiance de l'individu quant à sa capacité de réaliser le niveau de performance souhaité avec l'énergie à sa disposition.

Si l'individu considère qu'il ne détient pas la compétence suffisante pour accomplir un certain travail, il ne verra pas qu'il est possible d'obtenir les récompenses souhaitées, et par conséquent cela va le démotiver.

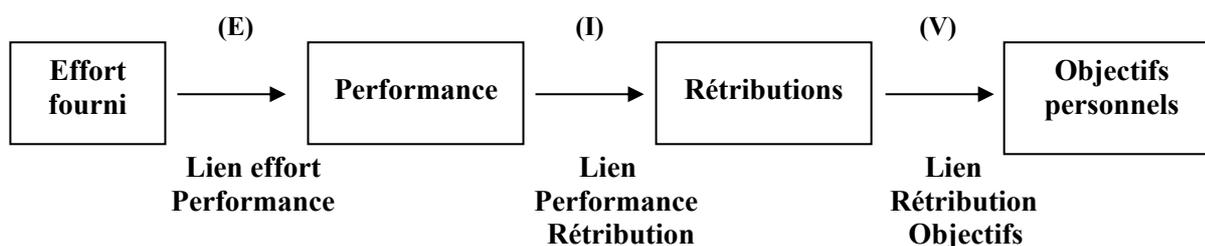
- L'instrumentalité

L'instrumentalité fait référence à l'individu qui considère que la réalisation d'une tâche particulière, conduit la réalisation d'une récompense appréciée. La motivation repose donc sur la récompense acquise suite au travail réalisé.

- La valence

La valeur positive ou négative que l'individu attribue à la récompense qu'il va obtenir suite à ses actions et l'importance qu'il donne à l'objectif en question.

Figure N°4 : Théorie des attentes



Victor Vroom, 1964

2. L'impact des caractéristiques personnelles de l'auditeur sur le comportement réducteur de la qualité de l'audit : cadre conceptuel

Les caractéristiques personnelles de l'auditeur sont considérées comme l'un des facteurs qualifiés de déterminants de l'acceptation par les auditeurs d'un comportement dysfonctionnel (Donnelly, et. al., 2003). Les caractéristiques personnelles intégrées dans notre recherche concernent principalement, la performance l'auditeur, le locus de contrôle externe, l'intention de rotation, et l'engagement organisationnel. L'objectif de cette section est donc de présenter dans un premier temps, l'impact de ces caractéristiques sur le comportement de réduction de qualité en suite, nous présentons nos hypothèses et le modèle de recherche adopté.

2.1. La performance de l'auditeur

La performance indique le niveau auquel les employés réalisent leurs tâches qui contribuent aux objectifs organisationnels. La performance individuelle est le résultat du travail qualitatif et quantitatif réalisé par un employé dans l'exécution de ses fonctions conformément aux responsabilités qui lui sont confiées et sur la base des normes de travail prédéterminées.

Selon Mulyadi (2002), l'auditeur est un professionnel qui exécute une mission d'audit objective des états financiers d'une organisation dans le but de vérifier si ces états financiers présentent fidèlement, conformément aux principes comptables généralement admis, dans tous leurs aspects significatifs, la situation financière et le résultat de l'organisation. La réalisation d'une mission d'audit conformément aux normes en vigueur de la profession est conditionnée par la détention par l'auditeur de compétences suffisantes en matière de l'audit.

Par conséquent, la performance des auditeurs est une préoccupation majeure, tant pour les clients que pour le public, dans l'évaluation des résultats des audits effectués.

Fanani, et al., (2008) soutient que la performance de l'auditeur dépend en grande partie du respect de certaines règles et délais. Il s'agit principalement, de la qualité du travail exécuté qui repose sur les qualifications et les connaissances détenues par l'auditeur, de la quantité de travail et le respect du budget-temps qui concerne la réalisation des travaux suivant le temps disponible.

L'étude de Jaya (2017) stipule qu'un auditeur qui n'a pas les capacités et les connaissances suffisantes pour mener à bien sa mission, est susceptible de faire des écarts dans l'exercice de ses fonctions. Dans une étude similaire, Donnelly et al., (2003) ont déclaré que les auditeurs qui se considèrent comme incapables d'obtenir le résultat escompté de leurs propres efforts, ont tendance à s'engager dans des comportements déviants en matière d'audit. Wahyudin et al., (2011) soutient que plus la performance d'un auditeur est faible, plus le niveau de comportement d'audit dysfonctionnel est élevé. Sur la base des constats ci-dessus, l'hypothèse de recherche est la suivante :

H1 : La performance de l'auditeur aurait un effet négatif et significatif sur le comportement réducteur de la qualité de l'audit

2.2. Le locus de contrôle externe

L'une des variables de personnalité qui distingue une personne des autres est le locus de contrôle. Le concept de locus de contrôle est largement employé dans la recherche comportementale pour comprendre les différences de comportement individuel dans les contextes organisationnels. Le locus de contrôle individuel reflète le niveau de croyance d'une personne quant à la mesure dans laquelle le comportement ou les actions qu'elle adopte affectent le succès ou l'échec qu'elle connaît. Le locus de contrôle repose sur la perception des facteurs situationnels ou environnementaux qui sont considérés nécessaires pour réussir (Huillery, et al., 2022).

De nombreuses études antérieures montraient que le point de vue et les actions d'une personne face à une situation similaire, dépend de son locus de contrôle (Donnelly, et al., 2003; Ghorbanpour, et al., 2014; Kartika & Wijayanti, 2007). Gibson, et al. (2012) distinguent le **locus de contrôle interne** et **locus de contrôle externe**. le premier fait référence aux individus qui pensent qu'ils sont autonomes, c'est-à-dire qu'ils peuvent contrôler leur propre destin et qu'ils peuvent assumer la responsabilité de ce qui leur arrive, tandis que le second concerne les individus qui pensent qu'ils sont impuissants face au destin, qu'ils sont contrôlés par des forces extérieures et ne peuvent être tenus responsables de ce qui leur arrive.

Le locus de contrôle est la caractéristique de la personnalité d'un individu face aux situations ou aux conditions qu'il confronte, qu'il s'agisse d'un échec ou d'un succès (Luthans, 2011). Par conséquent, le locus de contrôle d'un auditeur peut impacter son comportement dans l'accomplissement de sa mission. Lorsqu'un auditeur a tendance à avoir un locus de contrôle externe qui confronte des exigences professionnelles importantes, l'auditeur se sentira anxieux et prendra toutes les mesures pour éviter ces exigences, telles que des actions de comportement dysfonctionnel. Inversement, si l'auditeur a les caractéristiques d'un locus de contrôle interne, alors l'auditeur sera plus responsable des conséquences de ses actions. Sur la base de cette explication, l'hypothèse de recherche est la suivante :

H2 : Le locus de contrôle externe aurait un effet positif sur le comportement réducteur de la qualité de l'audit

2.3. L'intention de quitter le cabinet d'audit

L'intention de départ a été considérée comme l'ennui important que peut envisager une entreprise quel que soit son domaine d'activité (Lamsakhar & Mhimra, 2021). La notion de l'intention de départ est définie par Tett & Meyer (1993) comme une volonté consciente et réfléchie de quitter une organisation.

Les intentions de rotation d'un auditeur peuvent avoir un impact sur l'acceptation d'un comportement d'audit dysfonctionnel. Les auditeurs qui ont l'intention de quitter le cabinet sont plus enclins à s'engager dans un comportement déviant en raison de la préoccupation réduite des conséquences et des sanctions engendrées par un tel comportement. Par conséquent, la volonté de suspendre le travail peut rendre une personne moins préoccupée par ce qu'elle fait dans son organisation.

H3 : L'intention de quitter le cabinet aurait un effet positif sur les comportements réducteur de la qualité de l'audit

2.4. L'engagement organisationnel de l'auditeur

L'engagement organisationnel est défini comme la force relative d'un individu à identifier son implication dans l'organisation (Porter, et al., 1982). Dans cet avis, il est expliqué que l'engagement organisationnel constitue une forme de niveau d'implication dans toutes les activités de l'organisation, en y incluant l'exécution du travail. la notion l'engagement organisationnelle fait référence aux différentes expressions d'attachement affectif qu'une personne développe et maintient envers l'organisation à laquelle il appartient (Douanla, et al., 2020).

L'engagement organisationnel repose sur la confiance des employés dans les valeurs organisationnelles. Il est considéré comme la réunion du travail acharné et de la loyauté envers l'organisation. Cette loyauté fait référence à la volonté de chercher à atteindre les

intérêts organisationnels et le travail acharné se traduit par la manifestation de l'intention d'un employé de contribuer à l'amélioration de l'organisation. Les employés qui ont un engagement organisationnel ont des liens émotionnels plus forts avec l'entreprise et ont le sentiment de faire partie de la famille élargie de l'entreprise, ce qui a des implications sur le fort désir de participer à l'augmentation du succès de l'entreprise.

La notion de l'engagement organisationnel a été définie et mesurée de différentes manières. Robbins (2003) stipule que l'engagement organisationnel est une attitude qui reflète des sentiments d'appréciation ou d'aversion envers l'organisation dans laquelle on travaille. Meyer et Allen (1993) distinguent trois éléments de l'engagement organisationnel. Il s'agit principalement, de **l'engagement affectif**, qui concerne la dépendance émotionnelle des individus à l'organisation. **L'engagement de continuité**, qui concerne la volonté de l'employé d'être attaché à l'organisation en raison de certaines récompenses économiques. Et finalement, **l'engagement normatif**, qui se base sur un sentiment d'obligation morale vis-à-vis de l'organisation.

Les recherches de Paino, et al., (2011) stipulent que l'engagement organisationnel impact négativement les comportements d'audit dysfonctionnels. Ce résultat est soutenu par l'étude Fakhar & Hoseinzadeh en 2016.

H4 : L'engagement organisationnel aurait un effet négatif sur le comportement réducteur de la qualité de l'audit

Notre étude vise à construire un modèle montrant le lien de causalité entre les caractéristiques individuelles de l'auditeur et le comportement réducteur de qualité de l'audit. Selon les différents éléments présentés ci-dessus, notre modèle conceptuel de recherche peut être présenté comme suit :

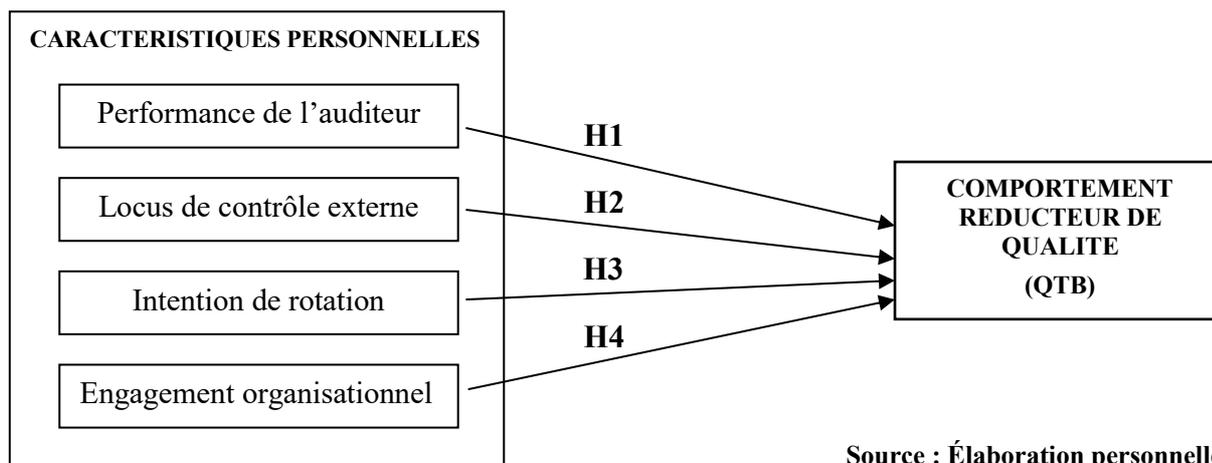
Figure N°5: Modèle conceptuel synthétique



Source : Elaboration personnelle

Notre modèle hypothétique indiquant nos hypothèses de recherche se présente ainsi :

Figure N°6 : Modèle hypothétique de recherche



Source : Élaboration personnelle

3. Démarche méthodologique

Il s'agit dans cette section de présenter la démarche méthodologique adoptée pour répondre à notre problématique de recherche, ainsi valider nos hypothèses. Pour ce faire, nous présenterons notre échantillon et l'outil de collecte de données et enfin, la méthode d'analyse des informations collectées.

3.1. L'échantillonnage et la collecte des données

Dans le but d'apporter des réponses à la problématique et d'essayer de valider les hypothèses émises à la section précédente, nous avons choisi d'adopter un **positionnement épistémologique positiviste** du fait que nous essayons d'apporter des explications à une réalité existante, en suivant **l'approche hypothético-déductive** basée sur une **étude quantitative**.

Nous avons opté pour un questionnaire anonyme pour atténuer le biais de désirabilité sociale des répondants et leur permettre de révéler des informations sensibles sur leur comportement sans crainte de conséquences. La contribution à l'étude était volontaire et les répondants étaient rassurés que les informations seraient utilisées uniquement à des fins scientifiques. Avant l'administration, le questionnaire a fait l'objet d'un essai pilote auprès de dix experts dans le domaine d'audit. Sur la base des résultats du test, le questionnaire a été révisé pour s'assurer que les répondants comprennent correctement les items.

Pour des raisons d'accessibilité aux auditeurs ciblés (étant donné que notre étude porte sur les auditeurs opérant dans les moyens et grands réseaux du commissariat aux comptes à l'échelle nationale, la liste des auditeurs inscrits au tableau de l'ordre des experts comptables au Maroc, ne présente aucune information sur la taille des cabinets) une méthode d'échantillonnage par convenance a été adoptée. Dans le cadre de notre étude, les données ont été recueillies auprès

de 97 auditeurs seniors à l'échelle nationale.

3.2. Méthode d'analyse de données

Dans le cadre de notre étude, nous avons opté pour la modélisation par équations structurelles dans le but de créer un modèle qui expose les caractéristiques personnelles de l'auditeur qui déterminent son comportement dysfonctionnel.

Nous avons opté par une analyse par la méthode de moindre carré partiel ou partial least square (PLS) qualifiée de méthodes de seconde génération et fait partie des modèles d'équations structurelles à variables latentes. Cette méthode permet de « préciser la nature des relations entre les variables latentes et leurs mesures, et d'analyser des inférences causales entre plusieurs ensembles de variables explicatives et expliquées » (Croutsche, 2002).

4. Résultats et discussion

Une fois les données recueillies, il s'agit de les présenter, les analyser, et les interpréter. Pour vérifier nos hypothèses, nous allons, d'abord, faire une analyse descriptive pour chaque dimension du questionnaire, afin de mettre en évidence les scores moyens de ces différentes dimensions. Ensuite procéder à la validation de notre modèle à travers la méthode PLS.

4.1. Statistiques descriptives

4.1.1. Analyse descriptive en fonction des variables de contrôle retenues

Les variables de contrôle retenues dans le cadre de notre recherche sont le genre, l'âge, la taille du cabinet, la formation de l'auditeur et son expérience. Nous allons apporter une description de l'échantillon étudié sur la base de ces différentes variables.

Tableau N°1: Genre des répondants

Genre	Observations	Pourcentage
Homme	57	58,76%
Femme	40	41,24%
Total	97	100%

Source : Résultats générés par SPSS

Sur la base du tableau (N°1) ci-dessus, notre échantillon se compose en grande partie d'auditeur homme (58,76%). Tandis que, 40 répondants concernent des auditrices femmes.

Tableau N°2 : Taille du cabinet

Taille du cabinet	Observations	Pourcentage
Moyenne	93	95,88%
Grande	4	4,12%
Total	97	100%

Source : Résultats générés par SPSS

Sur la base des statistiques obtenues (tableau N°2), notre échantillon se compose en majeure partie de cabinets de moyenne taille. 93 répondants opèrent dans des moyens cabinets, soit 95,88%. Tandis que, seulement 4 répondants opèrent dans des grands cabinets.

Tableau N°3 : Age des auditeurs

Age	Observations	Pourcentage
plus de 27 ans	51	52,58%
moins de 27 ans	46	47,42%
Total	97	100%

Source : Résultats générés par SPSS

Le tableau (N°3) ci-dessus montre la description de l'âge des répondants. La majorité des auditeurs seniors interrogés ont un âge supérieur à la moyenne retenue dans notre étude (soit 27 ans), avec un taux de plus de 52%. En revanche, 47,42% des répondants ont moins de 27 ans.

Tableau N°4 : Expérience des auditeurs

Expérience	Observations	Pourcentage
plus de 5 ans	51	52,58%
moins de 5 ans	46	47,42%
Total	97	100%

Source : Résultats générés par SPSS

Sur la base du tableau (N°4) ci-dessus, nous distinguons les auditeurs répondants de notre échantillon suivant leurs années d'expérience en audit. D'après les résultats, 51 seniors ont déclaré avoir une expérience en audit supérieure à la moyenne retenue dans notre étude (soit 5 ans), avec un taux de 52,58%. Tandis que 46 ont une ancienneté inférieure à cette moyenne.

Tableau N°5 : Formation des auditeurs

Formation	Observations	Pourcentage
Bac+3	3	3,09%
Bac+5	67	69,07%
Diplôme d'expertise comptable	27	27,84%
Total	97	100%

Source : Résultats générés par SPSS

D'après le tableau (N°5) ci-dessus, nous remarquons que la majeure partie des auditeurs répondants ont un niveau d'étude bac+5. Ensuite, les auditeurs titulaires d'un diplôme d'expertise comptable viennent en deuxième rang avec un taux de 27,84%. Tandis que, seulement 3,09% des répondants ont un niveau d'étude bac+3.

4.1.2. Analyse descriptive en fonction des variables relatives aux caractéristiques personnelles de l'auditeur

Tableau N°6 : statistiques descriptives des variables relatives aux caractéristiques personnelles de l'auditeur

Statistiques descriptives	Performance de l'auditeur	Engagement organisationnel	Intention de quitter le cabinet	Locus de contrôle externe
Minimum	1	1	1	0
Maximum	3,00	5,00	4,80	4,83
Moyenne	3,296	3,158	1,581	3,314
Ecart type	,940	,700	,825	,822
Observations	97	97	97	97

Source : Résultats générés par SPSS

4.1.3. Analyse descriptive en fonction de la variable dépendante : Comportement de réduction de la qualité d'audit (QTB)

Nous rappelons que le comportement de réduction de la qualité de l'audit représente la variable à expliquer dans notre modèle de recherche.

Tableau N°7 : analyse descriptive des données

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
QTB	97	1	4,34	2,165	,612

Source : Résultats générés par SPSS

4.2. Résultats : Test des hypothèses

Afin d'étudier les relations entre les construits du modèle proposé ci-dessus, et de tester nos hypothèses, nous faisons l'analyse de la relation directe entre les caractéristiques individuelles de l'auditeur et le QTB à travers le logiciel SmartPLS.

Avant de présenter la synthèse des résultats, nous présentons dans le tableau ci-après, le test de fiabilité des variables étudiées.

Tableau N°8 : Validation des échelles de mesures

Variables	Nombre d'items	Alpha de Cronbach	% de la variance	KMO	Sig de Bartlett
Engagement organisationnel	4	0,891	76,646	0,856	0,000
Performance de l'auditeur	5	0,877	79,235	0,878	0,000
Locus de contrôle externe	2	0,864	81,546	0,734	0,000
Intention de rotation	2	0,798	72,452	0,897	0,000
Comportement de réduction de qualité d'audit	6	,763**	86,145	0,646	0,000
Total	19				

Source : Résultats générés par SPSS

D'après les résultats (tableau N°8) du test de fiabilité, nous pouvons conclure que le coefficient de fiabilité des instruments, comportement réducteur de qualité, engagement organisationnel, performance de l'auditeur, locus de contrôle externe et intention de rotation montre respectivement un alpha de cronbach de 0,763 ; 0,891 ; 0,877, 0,864 et 0,798. Les valeurs des cinq variables montrent que le coefficient Alpha de Cronbach est supérieur à 0,60 on peut donc conclure que tous les instruments de recherche sont fiables.

Tableau N°9 : Test des hypothèses

	β	Valeur t	Valeurs-p
Engagement organisationnel → Comportement de réduction de la qualité d'audit	-0,134	1,237	0,143
Performance de l'auditeur → Comportement de réduction de la qualité d'audit	-0,152	1,316	0,191
Locus de contrôle externe → Comportement de réduction de la qualité d'audit	0,143	3,214	0,016
Intention de rotation → Comportement de réduction de la qualité d'audit	0,287	4,879	0,009

Source : Résultats générés par SmartPLS

D'après le tableau (N°9) d'analyse de notre modèle, ci-dessus, nous pouvons constater que le locus de contrôle externe de l'auditeur et son intention de quitter le cabinet sont positivement et significativement liés au comportement de réduction de la qualité de l'audit. La variable intention de rotation dégage une relation plus significative ($\beta = 0,287$; $p = 0,009$), elle semble donc être le prédicteur le plus fort du comportement réducteur de qualité. L'engagement organisationnel et la performance de l'auditeur ne dégagent pas de lien significatif avec le comportement réducteur de qualité (valeurs $p > 0,05$).

Tableau N°10 : synthèse de validation des hypothèses

	LES HYPOTHESES À TESTER	RESULTATS
H1	La performance a un effet négatif et significatif sur le comportement réducteur de la qualité de l'audit	Non validée
H2	Le locus de contrôle externe a un effet positif sur le comportement réducteur de la qualité de l'audit	Validée
H3	L'intention de quitter le cabinet a un effet positif sur les comportements réducteur de la qualité de l'audit	Validée
H4	L'engagement organisationnel a un effet négatif sur les comportements réducteur de la qualité de l'audit	Non validée

Source : Elaboration personnelle

4.3. Discussion des résultats

Les résultats de notre étude montrent l'existence d'une relation positive et significative entre le locus de contrôle externe de l'auditeur et l'adoption d'un comportement réducteur de la qualité lors des audits. Cela signifie que, plus le locus de contrôle externe d'un auditeur est élevé, plus il est susceptible d'avoir un comportement d'audit dysfonctionnel. Cela revient au fait que l'auditeur n'a pas la confiance suffisante en ses propres capacités, de sorte qu'il s'engage dans des actions frauduleuses lors de l'audit pour exécuter ses fonctions. Donnelly, et al., (2003) stipule que l'utilisation de la manipulation, de la tromperie peut constituer une tentative d'un locus de contrôle externe pour soutenir l'influence sur un environnement hostile et fournir une approche orientée vers l'intérieur.

Sur la base des résultats ci-dessus, la deuxième hypothèse selon laquelle l'engagement organisationnel a un effet négatif sur le comportement réducteur de qualité a été rejetée, cela est probablement dû à l'incapacité des auditeurs de créer conjointement des objectifs communs et que l'engagement organisationnel n'est pas une considération pour l'auditeur lorsqu'il accepte un comportement déviant lors d'un audit. Les résultats obtenus en testant la deuxième hypothèse appuient les résultats de recherche de Donnelly, et al., (2003) qui stipulent que l'engagement organisationnel n'a aucun effet sur les comportements réducteurs de qualité. Cependant, les résultats de cette étude sont différents des résultats de la recherche de Maryanti, (2005) qui affirme que l'engagement organisationnel influence les comportements déviants lors des audits.

D'après nos résultats, nous pouvons conclure que la performance de l'auditeur n'est pas liée à sa perception de l'acceptation d'un comportement déviant lors de l'audit. Cela signifie que le niveau de performance de l'auditeur n'est pas considéré comme une variable ou considération pour l'auditeur lors de l'adoption du comportement déviant.

Les résultats obtenus en testant la troisième hypothèse appuient ceux des recherches d'Irawati, (2005) et Febrina, (2012) qui soutient que la performance de l'auditeur n'a aucun effet sur le comportement déviant dans les audits. En revanche, la recherche menée par Indri Provita, (2007), explique que la performance a un effet positif sur les comportements déviants.

Selon les résultats ci-dessus la quatrième hypothèse a été acceptée selon laquelle l'intention de rotation a un effet positif sur le comportement réducteur de qualité d'audit. Ce qui signifie que les auditeurs qui souhaitent changer d'emploi peuvent s'engager dans un comportement déviant et plus précisément le comportement réducteur de qualité, en raison de la crainte réduite de sanctions possibles si ce comportement est détecté. Ces personnes ne sont pas tellement préoccupées par les effets néfastes d'un comportement déviant sur l'évaluation des

performances et la promotion.

Conclusion

Le comportement diminuant la qualité de l'audit (QTB) est tout comportement adopté par l'auditeur lors de la mise en œuvre du programme d'audit et qui conduit à la réduction de la crédibilité des éléments probants collectés (Malone & Robert, 1996).

Cette étude avait pour objectif principal d'examiner empiriquement les déterminants du comportement déviant (affectant la qualité des prestations fournies par l'auditeur) basées sur les caractéristiques individuelles de l'auditeur à savoir son engagement organisationnel, sa performance, son intention de quitter le cabinet d'audit et son locus de contrôle externe.

En effet, les résultats de notre étude stipulent qu'il n'y a pas de relation directe significative, entre l'engagement organisationnel de l'auditeur et son implication dans les comportements déviants (plus précisément le QTB), Cela signifie que même les auditeurs qui ont une grande loyauté pour atteindre les objectifs organisationnels sont susceptibles d'adopter des comportements réducteurs de la qualité lors des audits. Cela est dû au fait que les individus n'ont pas d'attitude professionnelle et ne s'engagent donc pas à maintenir l'organisation. Le même résultat est démontré pour le niveau de performance de l'auditeur. Le locus de contrôle externe de l'auditeur a un effet positif et significatif sur le comportement réducteur de qualité. Cela signifie que lorsqu'un auditeur estime que ses propres capacités ne sont pas conformes aux exigences du poste, il a tendance à s'engager dans des comportements déviants pour maintenir sa position. Parallèlement, la variable de l'intention de rotation a une influence positive sur l'acceptation des comportements d'audit dysfonctionnels. Ce qui signifie que les auditeurs qui souhaitent changer d'emploi sont moins préoccupés par les effets négatifs d'un tel comportement. La variable intention de rotation dégage une relation plus significative ($\beta = 0,287$; $p = 0,009$), elle semble donc être le prédicteur le plus fort du comportement réducteur de qualité.

Comme tous les travaux de recherche, notre étude est indissociable de limites, de sorte que ces limitations sont appelées à être perfectionnées dans des recherches ultérieures. Dans ce sens, en guise de conclusion nous soulignons les limites et les perspectives de cette étude. La première limite repose sur la méthode de collecte de données utilisant le questionnaire qui présente des faiblesses, en raison du manque de sérieux des répondants lorsqu'ils remplissent ou répondent aux questionnaires, ce qui fait que les variables ne sont pas parfaitement mesurées. La deuxième limite concerne les variables intégrées dans notre modèle de recherche, étant donné que notre étude se limite aux caractéristiques individuelles de

l'auditeur sans tenir compte de facteurs situationnels et environnementaux. La dernière limite concerne la faible taille de l'échantillon de notre étude.

Sur la base des limites ci-dessus, il est recommandé aux futurs chercheurs de procéder par des entretiens afin de collecter des données remplies de sincérité et le sérieux et décrivent la situation réelle, et ce qui permettra également au chercheur d'être plus impliqué dans le processus de recherche. Ainsi, pour une amélioration des résultats obtenus, il est recommandé de tester un modèle intégrant d'autres variables organisationnelles et environnementaux sur un échantillon plus large.

Bibliographie

Agoes S. & Ardana I. C. (2013). Etika Bisnis dan Profesi : Tantangan Membangun Manusia Seutuhnya, pp. 98–103.

Ajzen I. (1991). The theory of planned behavior, *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, Vol. 50, n° 2, pp. 117–176.

Ajzen I. & Fishbein M. (1980). Understanding attitudes and predicting social behavior. Prentice-Hall.

Coram P. & Woodliff J. (2003). A Survei of Time Budget Pressure and Reduce Audit Quality Among Australian Auditors. *Australian Accounting Review*, pp. 23 – 29.

Croutsche J. (2002). Etude des relations de causalité : utilisation des modèles d'équations structurelles. *La revue des sciences de gestion*, 79-87.

Donnelly D. P., O'Bryan, D. & Quirin, J. J. (2003). Auditor acceptance of dysfunctional audit behavior : an explanatory model using auditors' personal characteristics. *Behavioral research in Accounting* 15, pp. 81-99.

Donnelly D. P., Quirin J. & David O'Bryan. (2011). Attitudes Toward Dysfunctional Audit Behavior : The Effects Of Locus Of Control, Organizational Commitment, and Position. *The Journal of Applied Business Research*. Vol. 19, No.1.

Douanla J.C, ESSOMME I., & YOMGNI, T. N. (2020). Rôle modérateur du support organisationnel sur la relation entre les conditions de travail et l'implication organisationnelle du personnel sanitaire des hôpitaux publics. *Revue du Contrôle, de la comptabilité et de l'audit*. Volume 4 : numéro 2

Fakhar P. & Hoseinzadeh A. (2016). Investigate The Effect Of Organizational Commitment And Professional Commitment On Dysfunctional Behaviors Of Auditors. *International Academic Institute for Science and Technology*, 3(1), 1-9.

Fanani Z. (2008). Pengaruh Struktur Audit, Konflik Peran, dan ketidakjelasan peran terhadap Kinerja Auditor. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, Vol. 5, No2. 98-101.

Febrina H. (2012). Analisis Pengaruh Karakteristik Personal Auditor Atas Disfunctional Audit Behavior. *Skripsi*. Universitas Diponegoro.

Festinger L. & Carlsmith J.M. (1959). Cognitive consequences of forced compliance. *Journal of Abnormal and Social Psychology*, 58, 1959, p. 188-201.

Ghorbanpour Z. (2014). Investigating the Effect of Organization Commitment on Performance of Auditors in the Community of Certified Accountants. *Jurnal of Contemporary Research in Business*.

Gibson J. L., Donnelly J. H., Ivancevich J. M., & Konopaske R. (2012). *Organizations : Behavior, Structure, Processes*. Mc Graw-Hill.

Heider F. (1958). *The Ppsychology of Interpersonal Relations*. Wiley

Huillery E., Bouguen A., Charpentier A., & Chevallier C. (2022). Développer les compétences socio-comportementales des élèves : un levier pour améliorer les résultats scolaires dans les collèges défavorisés. *INJEP analyses et synthèses*.

Irawati L. (2005). Hubungan Karakteristik Personal Auditor Terhadap Tingkat Penerimaan Perilaku Penyimpangan dalam Prosedur Audit. *Skripsi S1.Unika Atma Jaya: Jakarta*.

Jaya S. M. (2017). Pengaruh Konflik Peran Dan Komitmen Organisasi Terhadap Penerimaan Perilaku Disfungsional Au-ditor Dengan Kinerja Auditor Sebagai Variabel Mediasi. (Tesis), Universitas Brawijaya,

Kartika I. & Wijayanti P. (2007). Locus of Control and Accepting Dysfunctional Behavior on Public Auditors of DFAB. *Jurnal Akuntabilitas*, 6(2), 138-153.

Luthans F. (2011). *Organizational Behavior : An Evidence Based Approach*. McGraw-Hill.

Malone C. F. & Roberts R. W. (1996). Factors associated with the incidence of reduced audit quality behaviors, *Auditing. A Journal of Practice and Theory* 15, 38-64.

Lamsakhar Y. & Mhimra M. (2021). De la perception du soutien organisationnel a l'intention de rester : Effet des pratiques RH de développement. *Revue IJAFAME*, Volume 2, Issue 6-1.

Maryanti P. (2005). Analisis Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior : Pendekatan Karakteristik Individual Auditor. *Jurnal Manajemen Akuntansi dan Sistem Informasi*, 5(2), 205-234.

Meyer J.P., Allen N.J. & Smith, C. (1993). Commitment is Cosly : New Approaches Establish The Missing Link Between and Performance, *Human Relation*. Sage journals, Vol.50, No.6.

Mulyadi. (2002). *Auditing*, Buku 1 Edisi 6, Jakarta : PT. Salemba Empat.

Nugrahini & Putri. (2015). Pengaruh Kompetensi dan Profesionalisme Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Universitas Negeri Yogyakarta.

Paino H. & Syed I. (2011). Attitude Toward Disfunctional Audit Behavior : The Effect of Budget Emphasis, Leadership Behavior, and Effectiveness of Audit Review. *Journal of Modern Accounting and Auditing*. Vol 7, No 12.

Pierce B. & Sweeney B. (2004). Cost-quality conflict in audit firms: an empirical investigation. *European Accounting Review*, 13(3).

Porter L.W., Mowday R.T., & Steers R.M. (1982). *Employee Organization Linkages: The Psychology of Commitment, Absenteeism, and Turnover*. Academic Press.

Robbins S.P. (2001). *Perilaku Organisasi*. Edisi Kedelapan. Jilid 1. Jakarta : Prenhallindo.

Robbins P. (2003). *Organization Behaviour : Concept, Controversies, Applications*. Seventh Edition. Prentice Hall Inc.

Silaban A. (2009). Perilaku Disfungsional Auditor dalam Pelaksanaan Program Audit. Universitas Diponegoro, Semarang.

Tett R.P. & Meyer, J.P. (1993). Job satisfaction, organizational commitment, turnover intention and turnover, path analyses based on a meta analytical findings, Personnel psychology. American Psychological Association, vol. 46, n°2.

Wahyudin A., Anisykurlillah, I., & Harini, D. (2011). Analisis dysfunctional audit behavior: sebuah pendekatan karakteristik personal auditor. Jurnal Dinamika Akuntansi, 3(2).