

La compétence du comité d'audit français face à la crise sanitaire COVID-19

The French audit committee's competence in the face of the COVID-19 health crisis

KAABI Ibtissem

Docteur

Faculté des Sciences Economiques et de Gestion de Tunis

Université de Tunis El Manar

Laboratoire International Financial Group Tunisia (IFGT)

Tunisie

ibtissem.kaabi8@gmail.com, ibtissem.kaabi@fsegt.utm.tn

Date de soumission : 24/05/2023

Date d'acceptation : 09/07/2023

Pour citer cet article :

Kaabi.I (2023) «La compétence du comité d'audit français face à la crise sanitaire COVID-19 », Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit « Volume 7 : Numéro 2» pp : 295- 313.

Résumé

Durant la crise sanitaire, le rôle du comité d'audit, comme étant le premier responsable dans l'évaluation et la maîtrise des risques, s'est progressivement renforcé. Par conséquent, dans une période d'incertitude exceptionnelle, les comités d'audit sont tenus d'opter à des compétences spécifiques afin de surmonter cette crise.

Dans cette optique, nous avons mené une étude examinant l'impact de la pandémie de COVID-19 sur les compétences du comité d'audit à travers un échantillon composé de 164 entreprises françaises cotées. Les résultats montrent que ces compétences ont été négativement impactées par la pandémie. Ce résultat confirme l'idée que cette pandémie a rendu extrêmement difficile la maîtrise des nouveaux risques émergents avec les compétences habituelles acquises par les comités d'audit. Par contre, les résultats révèlent une relation positive et significative entre les connaissances économiques et financières des membres du conseil d'administration et les compétences du comité d'audit. En effet, un résultat pareil a d'importantes implications sur les futures réformes inhérentes au comité d'audit et interpelle à solliciter d'autres compétences au-delà des expertises financières et comptables dans sa composition. Les résultats confirment, ainsi, que la compétence des membres du conseil est susceptible de renforcer celle du comité d'audit exceptionnellement en période de crise sanitaire.

Mots clés : Pandémie; COVID-19; compétence; comité d'audit; entreprises françaises.

Abstract

During the health crisis, the role of the audit committee, as the prime mover in the assessment and control of risks, has been progressively reinforced. Therefore, in a period of exceptional uncertainty, audit committees are required to opt for specific competences in order to overcome this crisis.

With this in mind, we conducted a study examining the impact of the COVID-19 pandemic on audit committee skills, using a sample of 164 listed French companies. The results show that these skills were negatively impacted by the COVID-19 pandemic. This result confirms the idea that this pandemic has made it extremely difficult to manage new emerging risks with the usual skills acquired by audit committees. On the other hand, the results reveal a positive and significant relationship between board members' economic and financial knowledge and audit committee skills. Indeed, such a result has important implications for future audit committee reforms, and calls for other skills to be sought beyond financial and accounting expertise. The results confirm that the skills of board members are likely to reinforce those of the audit committee, exceptionally in times of health crisis.

Keywords: Pandemic; COVID-19; competence; audit committee; French companies.

Introduction

L'année 2020 a été marquée par une crise sanitaire reconnue comme la plus grave par le déclenchement de l'épidémie de COVID-19. Les conséquences de cette dernière sur l'économie demeure durablement jusqu'aux nos jours (Daiji, et al., 2021). De ce fait, l'ampleur de la crise a frappé le monde entier en engendrant d'importantes perturbations des relations économiques, entre les entreprises dans tous les secteurs (Auld & Renckens, 2021). A cet égard et comme réaction d'urgence, les entreprises ont recours d'avantages aux alternatives technologiques tout en maintenant une bonne gestion de risque par la mise en place des mécanismes nécessaires pour surmonter cette crise.

Cela fait appel au rôle assuré par les organes de surveillance au sein des entreprises et, plus précisément, les comités d'audit dont leur rôle est particulièrement important, puisqu'ils sont tenus à fournir aux auditeurs internes et au conseil d'administration une vision globale de la gestion des risques et de la gouvernance (IFACI, 2021). Par conséquent, l'un des principaux défis auxquels est confronté un comité d'audit lors de la pandémie COVID-19, est de s'assurer que l'entreprise est en mesure de traiter d'une manière appropriée les menaces et de pallier efficacement les incertitudes (HILMI & FATTINE 2022). En effet, les membres du comité doivent se caractériser par des expertises diversifiées, des compétences supplémentaires ainsi que des connaissances spécifiques pour garantir la pérennité de l'entreprise (PwC, 2011; Deloitte, 2021). Indiquant à titre d'exemple que parmi les dix points recommandés par (KPMG, 2020) dans le cadre de la gestion d'une crise sanitaire est l'évaluation de la continuité des activités de l'entreprise et ce à travers le renforcement du comportement d'agilité et de résilience et l'utilisation de la technologie comme remède.

Compte tenu des conséquences néfastes à long terme de la crise du coronavirus, les recherches antérieures se sont concentrées sur les perturbations économiques et organisationnelles. En effet, de nombreuses études récentes ont examiné les effets de la pandémie sur la conception organisationnelle (Foss, 2021) et la performance de l'entreprise (Hu & Zhang, 2021) et (Guerin & Suntheim, 2021). D'autres études ont mis le point sur la relation entre la gouvernance d'entreprise et le COVID-19 (Koutoupis, et al., 2021). Notant ainsi que dans leur recherche sur un échantillon composé 188 entreprises malaysiennes non financières, (Khatib, et al., 2021) ont constaté que le COVID-19 a impacté toutes les caractéristiques de l'entreprise, notamment la structure de gouvernance, la performance, le dividende, le niveau d'endettement et la liquidité, et ils ont déclaré que la crise du COVID-19 a mis en exergue le rôle primordial de la surveillance exercée par le conseil d'administration

dans la réduction du risque d'incertitude. Dans ce contexte, (Deloitte, 2020), affirme que le conseil est capable d'assurer l'équilibre, le soutien et la remise en question des décisions des managers en cas de difficultés et de trancher en cas d'hésitation.

Notre étude vise à combler certaines limites des recherches précédentes menées sur l'audit et la gouvernance d'entreprise en s'intéressant d'examiner l'effet du COVID-19 sur les compétences des comités d'audit mesurées par trois catégories d'expertises à savoir: l'expertise industrielle, financière et médicale. Le choix de cette mesure est effectué dans le but d'explorer l'importance de certaines compétences non exigées par les recommandations des codes de bonne gouvernance où ces derniers demandent uniquement des connaissances financières et comptables alors qu'il en a d'autres qui peuvent être cruciales dans l'évaluation des compétences des membres en cas de crise. Cette analyse corrobore fortement les recommandations d' (Alhababsah & Yekini, 2021).

C'est dans cette perspective, nous formulerons notre problématique comme suit: **Quel est l'impact de la crise COVID-19 sur les compétences des comités d'audit français?**

Pour répondre à cette problématique, nous avons adopté une méthodologie quantitative fondée sur une analyse par la méthode des moindres carrés ordinaires.

Dans ce qui suit, notre article est structuré ainsi : La section suivante évoquera une revue de la littérature et le développement de notre hypothèse de recherche. La section 2 présentera la méthodologie de recherche. La troisième section invoquera les résultats empiriques, tandis que la dernière section sera consacrée à la conclusion.

1. La compétence du comité d'audit en temps de crise

Depuis la crise financière, le rôle de l'audit en général et de l'audit interne en particulier a été remis en exergue. Auparavant, de nombreux chercheurs se sont concentrés sur l'importance du rôle du comité d'audit pendant les temps de crise (Aldamen, et al., 2012) et (Rupley, et al., 2011). D'autres se sont penchés sur le rôle du comité d'audit et la qualité de l'information financière (Rainsbury, et al., 2009) et (Abernathy, et al., 2012). Quant' aux certains autres chercheurs ont focalisé leurs investigations sur les caractéristiques du comité d'audit et la divulgation d'information (Woidtke, et al., 2013) et (Li, et al., 2012).

Plus récemment, le rôle du comité d'audit s'est accentué durant la crise du COVID-19. A cet égard, la Fédération Internationale des Experts Comptables (IFAC, 2020) recommande que, dans la période du COVID-19, les comités d'audit doivent faire preuve de vigilance, d'agilité, d'engagement et de rigueur.

Egalement, cette institution affirme que le comité de vérification doit maintenir une bonne compréhension de tous les domaines de vulnérabilité extrême et ceci permettra de faire preuve de confiance aux informations divulguées ainsi que leur conformité aux attentes législatives, réglementaires et éthiques.

Par conséquent, puisque le risque émane de l'incertitude, les comités d'audit doivent doter d'une compétence supplémentaire pour aider la direction, les auditeurs internes et externes à détecter les risques émergents. Toutefois, les recherches sur la compétence des comités d'audit demeurent rares par rapport à celles investiguant leur indépendance (Moussamir & Aouina, 2020) et la plupart des études antérieures ainsi que les textes réglementaires ont utilisé l'expertise financière pour évaluer le rôle du comité d'audit (Bédard, et al., 2004; McDaniel, et al., 2002; Dezoort & Salterio, 2001). Ces chercheurs ont affirmé que les compétences comptables et financières sont directement associées à un fonctionnement efficace des comités. En outre, grâce à leur expertise financière, les membres peuvent identifier et résoudre des principaux problèmes de gestion, des rapports financiers et d'audit externe (Bedard & Gendron, 2010). En effet, leurs évaluations sont susceptibles d'améliorer la transparence de l'information financière et donc d'atténuer les problèmes d'agence inhérents à une mauvaise circulation de l'information (Madi, et al., 2014). Ces résultats sont fortement soutenus par d'autres études qui montrent une relation positive entre l'expertise et la qualité de l'information financière (Kelton & Yang, 2008), en particulier celles liées à la divulgation volontaire sur le marché malaisien (Akhtaruddin & Haron, 2010). Contrairement aux études menées par (Raimo, et al., 2021) et (Alshabibi, et al., 2021), qui infirment l'existence d'une relation entre les compétences financières et comptables et la diffusion d'informations par les entreprises.

Dans le contexte de la crise sanitaire, le conseil des normes internationales d'audit et d'assurance (IAASB, 2020) affirme que la pandémie COVID-19 avait un impact non seulement sur les méthodes de travail, mais aussi sur le lieu de travail (travail à domicile). Cette situation offre donc aux auditeurs l'occasion d'accomplir leurs tâches différemment, et ce, en utilisant de nouvelles technologies. Dans une telle circonstance, l'auditeur doit s'adapter aux mutations et plus particulièrement aux changements qui affectent l'information financière, tels que les modifications des normes, instructions et les textes législatifs en vigueur. Dans la même veine, (Deloitte, 2021) indique dans son rapport sur l'efficacité du comité d'audit qu'avoir des connaissances spécifiques et actualisées dans certaines situations critiques sont

appréciables. En outre, le recours à une formation permanente ainsi que l'invitation d'experts internes et/ou externes afin de contribuer par des formations plus pointues.

En effet, l'acquisition d'une expertise diversifiée, ainsi que l'adaptation à des nouvelles procédures d'audit et méthodes de travail, comme l'audit à distance, pendant la crise, nécessitent un soutien crucial pour les auditeurs internes et ceux du comité d'audit. Dans cette perspective, (Deloitte, 2020) affirme qu'en s'orientant de plus en plus vers le travail virtuel, les auditeurs internes sont tenus de favoriser un bon esprit d'équipe grâce à une communication permanente entre les différents intervenants. En effet, les auditeurs sont censés contribuer à réussir le travail virtuel par le maintien de tous les participants impliqués dans les conversations en ligne tout en encourageant l'utilisation des vidéoconférences. Cela faciliterait le scepticisme professionnel et ce en analysant le langage corporel au cours de la conversation. D'un autre volet, le travail à domicile crée de nombreuses pressions, des exigences et des responsabilités opposées, comme celles de la famille et des enfants. En effet, la vocation du chef d'équipe est de plus en plus primordiale pour réduire les contraintes relatives à la réalisation efficace des tâches demandées. Par conséquent, travailler en ligne durant la crise sanitaire ne signifie pas cesser le travail, mais plutôt c'est de trouver une solution pour assurer sa continuité. Il est donc préférable d'instaurer une ambiance favorable par l'organisation des événements sociaux tels que «happy hours virtuels, des pauses yoga durant la journée». Ces formes d'interaction et synergie sociales permettraient non seulement de booster l'avancement des projets en cours, mais également d'identifier les priorités des autres équipes en termes d'initiatives futures (Deloitte, 2020).

A l'inverse, l'Institut des Auditeurs Internes (IIA, 2020), dans son rapport sur les défis de l'audit interne intitulé " Remote Audit during and after the COVID-19 Crisis : Short- and Long-Term Implications", affirme que l'audit à distance présente de multiples inconvénients comme l'absence d'interaction personnelle qui peut causer des fraudes à travers l'accroissement du risque inhérent aux documents frauduleux ou celui relatif à l'omission de certaines informations pertinentes et d'importances relatives. De plus, avec l'audit à distance, il est difficile de maintenir les relations avec les auditées, donc par ce type d'audit, les conseils de réflexions et les suggestions seront de plus en plus inexistantes. Par conséquent, rien ne peut remplacer l'inspection visuelle, l'examen visuel des processus « face à face » et l'observation du langage du corps. Egalement, les normes de l'IIA affirment qu'il est inévitable d'avoir des bogues techniques, des coupures des vidéos, des problèmes de son, ou même l'oubli d'activer le microphone. (IIA, 2020).

Dans ce même ordre d'idées, (Albitar, et al., 2020) et (Deloitte, 2020), en ce qui concerne l'audit externe, affirment que les cabinets d'audit ont été contraints de suspendre les formations mensuelles, les ateliers et autres programmes de développement de carrière pour leurs auditeurs qui tendent à les faire dans les conditions normales avant l'épidémie de COVID-19.

Les effets de la distanciation sociale sont susceptibles d'avoir une influence directe sur l'efficacité des auditeurs. Ces effets peuvent impacter négativement la qualité de l'audit. Ainsi, il aura le risque de perdre les employés à cause de la maladie ce qui peut menacer la performance, l'efficacité et la qualité d'audit. Dans ce contexte, (Chen, et al., 2019) concluent que la distanciation sociale et le travail à distance semblent augmenter les heures de travail et les efforts des auditeurs, ce qui fait que les clients sont susceptibles d'exiger une diminution des coûts de la mission d'audit. Dans ces conditions, et sous la pression des clients pour réduire les honoraires d'audit, les auditeurs peuvent réduire leurs efforts afin de minimiser la perte de la mission, cela semble avoir un effet significatif sur la qualité de l'audit. Notant ainsi l'exemple énoncé par le grand cabinet (KPMG, 2020), pendant la pandémie de COVID-19 et en cas d'audit à distance, les auditeurs ne peuvent pas utiliser les documents originaux pendant la mission d'audit alors que ces documents sont toujours reconnus plus fiables que les copies des pièces justificatives envoyées par courrier électronique. Par conséquent, le travail à domicile a un impact sur la suffisance et la fiabilité des éléments probants d'audit, ce qui pourrait affecter la qualité de l'audit. La même analyse peut être considérée comme valable pour le travail des auditeurs au sein du comité d'audit, l'hypothèse suivante peut être formulée: **H: Il existerait une relation entre la crise COVID-19 et la compétence du comité d'audit.**

2. Démarche méthodologique

Cette section renseigne sur la démarche méthodologique, elle concerne la présentation de l'échantillon, la collecte des données, le modèle utilisé afin de tester l'hypothèse de notre étude.

2.1. Sélection de l'échantillon et la collecte des données

Comme l'illustre le tableau (n°1), nous avons mené notre investigation sur 270 entreprises françaises cotées en bourse et appartenant à l'indice CAC All Tradable durant l'année 2020. Cette année est reconnue par une importante vague de COVID-19 et la France a été l'un des pays durement touchés. Nous avons exclu toutes les entreprises des secteurs financiers et celui de l'assurance.

Par conséquent, 54 entreprises ont été retirées de l'échantillon à défaut d'absence de certaines données financières et de gouvernance. Egalement, 20 autres entreprises ont été éliminées puisqu'elles ont confié les fonctions du comité d'audit sous la responsabilité du conseil d'administration et ce par l'application des instructions de l'article L823-20. En effet, notre échantillon final est composé de 164 entreprises réparties sur huit secteurs d'activité.

Les données de cette étude concernant l'expertise du comité d'audit, la qualification du conseil d'administration, la rentabilité, la taille de l'entreprise et le secteur d'activité ont été collectées manuellement à partir des rapports annuels, publiés en 2020, des entreprises sélectionnées.

En ce qui concerne la variable COVID-19, nous avons recueilli ses données auprès de l'Organisation Mondiale de la Santé (OMS) en se référant au proxy proposé par (Hu & Zhang, 2021).

Table 1: Selection de l'échantillon par secteur

<u>Partie A</u> : Procédures de sélection de l'échantillon		
		2020
Nombre total des entreprises cotées sur CAC-All Tradable		270
Entreprises du secteur public (ICB: 7000)		-7
Entreprises du secteur financier et celui d'assurance (IBC 8000)		-25
Entreprises avec des données manquantes ou incomplètes		-54
Entreprises appliquant les instructions de la loi L 823-20		-20
Echantillon		164
<u>Partie B</u> : ICB ¹	Secteurs	2020
0001	Pétrole et gaz	6
1000	Matériaux de base	11
2000	Industriel	43
3000	Biens de consommation	18
4000	Santé	30
5000	Services aux consommateurs	30
6000	Télécommunication	1
9000	Technologie	25
Echantillon total		164

Source : Elaboré par l'auteur

¹ Industry Classification Benchmark

2.2. Modèle et Définitions des variables

Le tableau (n°2) résume le modèle ainsi que la définition des variables

Dans le cadre de notre recherche et afin de tester l'impact de COVID-19 sur le score de compétence du comité d'audit, nous avons opté à l'analyse par la méthode des moindres carrés Ordinaires (MCO).

Notre modèle de recherche se présente comme suit:

$$AC_EXPSCORE_i = \beta_0 + \beta_1 COVID-19 + \beta_2 B_FEQ + \beta_3 FIRM_SIZE + \beta_4 RISK + \beta_5 IDUSTRY + \beta_6 ROA + \varepsilon_i$$

Les variables composantes de notre modèle sont définies respectivement

Tableau 2: Définitions des variables du modèle

Symboles	Définitions
AC_EXPSCORE:	<p>Le score des compétences du comité d'audit (expertises) est mesuré par la moyenne de trois types de compétences à savoir:</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Compétence financière (AC_FIN)</i>: Proportion des membres ayant une expertise financière par rapport au nombre total des membres. <p>Les administrateurs sont qualifiés comme experts comptables et financiers s'ils possèdent de l'expérience en tant qu'auditeurs, directeurs financiers et/ou comptables ou dans d'autres postes connexes à la finance ou à la comptabilité. Ou tout simplement s'ils sont diplômés en comptabilité ou en finance.</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Compétence industrielle (AC_IND)</i>: Proportion d'experts industriels dans le comité d'audit par rapport au nombre total de membres du comité d'audit. <p>L'expert industriel est défini comme un membre qui est/était un employé au sein d'une autre entreprise ayant la même nature d'activité que l'entreprise dans laquelle il travaille actuellement en tant que membre du comité d'audit.</p> <ul style="list-style-type: none"> • <i>Compétence médicale (AC_MED)</i>: Une variable dichotomique égale à 1 si les membres du comité d'audit ont une expertise médicale, 0 sinon. <p>Les experts médicaux sont des administrateurs titulaires d'un diplôme en médecine, en pharmacie ou ayant une expérience professionnelle dans des postes liés à la médecine (par exemple : délégué médical - médecin - pharmacien).</p>

COVID-19	Cas cumulés : Logarithme du nombre de cas cumulés de COVID-19 au cours de l'année 2020
B_FEQ	Pourcentage d'administrateurs ayant une formation financière et économique par rapport au nombre total de membres du conseil d'administration.
ROA	Résultat net / total actif (%)
FIRM_SIZE	Logarithme naturel du total actif
RISK	Actif circulant / total actif (%)
Secteur	Variable binaire: 1 si l'entreprise appartient au secteur de la santé, 0 sinon.

Source: (Alhababsah & Yekini, 2021) et (Hu & Zhang, 2021)

3. Résultats et Discussions

3.1. Statistiques descriptives

Le tableau (n°3) illustre les statistiques descriptives des variables de l'étude. Il en ressort que 59% des membres du comité d'audit détiennent des expertises financières, industrielles et médicales. En outre, en moyenne le logarithme des cas cumulés est de 14,606. Ainsi, on remarque que plus que la majorité des administrateurs se bénéficient des connaissances économiques et financières soit un pourcentage de 54%.

En ce qui concerne les caractéristiques de l'entreprise, le risque moyen était de 51,12 %. Le ratio de profitabilité ROA moyen était de -0,1660 ainsi les valeurs minimales et maximales de la performance sont respectivement -21,46 et 0,6975.

Nous avons également effectué une analyse de corrélation de toutes les variables impliquées dans notre modèle afin d'évaluer la multi-colinéarité.

La lecture du tableau (n°4) indique que les coefficients de corrélation les plus élevés entre toutes les variables indépendantes atteignent 0,6106, cette valeur est strictement inférieure à 0,7 ce qui justifie l'absence des problèmes de multi-colinéarité entre ces variables (Shahwan, 2015).

En outre, nous avons approfondi l'analyse en appliquant le facteur d'inflation de la variance (VIF). Comme le montre le tableau (n°5), la valeur VIF la plus élevée obtenue est de 1,17 (inférieure à 10), et que le score de tolérance le plus élevé obtenu est de 0,9782 (inférieur à 1). Ceci prouve l'absence de problème également de multi-colinéarité.

Tableau 3a : Statistiques descriptives des variables du modèle

Variables	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart-type
AC_EXPScore	0.1666667	1	0.597338	0.1822726
COVID-19	10.74363	14.75785	14.60641	0.6728453
B FEQ	0.1428	1	0.5466412	0.1822647
FIRM_SIZE	3.912023	18.56683	14.24136	2.50696

ROA	-21.46	0.6975046	-.1660614	1.684885
RISK	0	3.774899	.5121513	.3552926

Tableau 3b : Statistiques descriptives des variables binaires

<i>Variables</i>	<i>Modalités</i>	<i>Fréquences</i>	<i>(%)</i>
<i>Secteur</i>	0	134	81.71
	1	18	18.29

Source : Résultats obtenus par Stata 16

Tableau 4 : Matrice de corrélation

	<i>AC_EXPSCORE</i>	<i>COVID-19</i>	<i>B_FEQ</i>	<i>F_SIZE</i>	<i>RISK</i>	<i>INDUSTRY</i>	<i>ROA</i>
<i>AC_EXPSCORE</i>	1.000						
<i>COVID-19</i>	-0.1041	1.0000					
<i>B_FEQ</i>	0.1244	-0.0479	1.0000				
<i>FIRM_SIZE</i>	-0.2509	-0.0272	0.0684	1.0000			
<i>RISK</i>	-0.0183	-0.1170	0.0429	-0.2269	1.0000		
<i>INDUSTRY</i>	0.6106	0.0660	-0.1476	-0.2882	0.0646	1.0000	
<i>ROA</i>	0.0738	-0.0153	-0.0410	0.1349	-0.0748	-0.0225	1.0000

Source : Résultats générés par Stata.16

Tableau 5 : Test de multi-colinéarité

	<i>VIF</i>	<i>1/VIF</i>
<i>COVID-19</i>	1.02	0.978255
<i>B_FEQ</i>	1.03	0.970823
<i>FIRM_SIZE</i>	1.17	0.857864
<i>RISK</i>	1.08	0.928463
<i>INDUSTRY</i>	1.11	0.897493
<i>ROA</i>	1.02	0.976952

Source : Résultats générés par Stata .16

3.2. Les résultats de la régression (MCO)

Le tableau ci-après présente les résultats empiriques du modèle de régression examinant l'impact du COVID-19 sur les compétences des membres du comité d'audit.

Tableau 6 : Résultats de la régression du modèle de l'étude

Variabes	Symboles	Résultats
Constant		1.171469 (4.68)***
COVID-19	<i>COVID-19</i>	-0.0403375 (-2.53)***
Connaissances financières et économiques des membres du conseil d'administration	<i>B_FEQ</i>	0.22734 (3.85)***
Taille de l'entreprise	<i>FIRM_SIZE</i>	-0.0093404 (-2.04)**
Risque	<i>RISK</i>	-0.0550041 (-1.77)**
Secteur	<i>INDUSTRY</i>	0.2943479 (10.19)***
Profitabilité	<i>ROA</i>	0.0112764 (1.77)***
R-squared		0.4681
Adjusted R-squared		0.4477
F-statistic		23.02
p-value		0.000
Nombre d' observations		164

*** p<0.01 significativité au seuil de 1%, ** p<0.05 % significativité au seuil de 5%, * p<0.1 significativité au seuil de 10%

Source: Résultats générés par Stata 16.

3.3. Discussions des résultats

Dans cette section, nous évaluons la corrélation entre la pandémie COVID-19 et le score d'expertise du comité d'audit. En lisant le tableau au dessus, nous constatons que le coefficient de détermination R^2 ajusté est de 0,4477. Cela signifie que notre modèle explique 44,77 % de la variance du score d'expertise du comité d'audit. En outre, le tableau (n°5) dévoile que la valeur F du modèle est statistiquement significative au seuil de 1 %, ce qui indique que l'ensemble du modèle peut être analysé.

Cependant, en se référant au même tableau, on peut observer que le coefficient relatif à notre proxy COVID-19 est négatif (-0,403) et significatif au seuil de 5%. Ce résultat peut être expliqué par plusieurs facteurs fortement liés à la crise sanitaire, notamment l'audit à distance et le manque de personnel et d'expertises appropriés pour surmonter les risques extrêmes. Par conséquent, nos résultats sont conformes à ceux d'(Albitar, et al., 2020), qui affirment que durant la crise du COVID-19, il existait un risque de perte d'employés à cause de maladies ou de quarantaine, ce qui pourrait avoir un impact sur l'efficacité et la qualité de l'audit.

En effet, l'absence de contact interpersonnel dans l'audit virtuel génère un autre problème majeur à savoir l'escroquerie. Il est bien connu que les escroqueries et les fraudes sont devenues de plus en plus fréquentes en temps de crise. Particulièrement, dans ce domaine de monitoring, l'audit virtuel est confronté à plusieurs défis tels que la fraude, la malveillance ou encore les erreurs. Par conséquent, les méthodes de communication verbale sont toujours préférables et appréciables par rapport à l'envoi des messages instantanés car cette communication réduit les éventuels malentendus ou mauvaises compréhensions (Olivia, 2020 et IIA, 2021). Ces explications peuvent apporter un appui empirique à notre hypothèse H, qui prévoit l'existence d'un impact négatif entre la crise du COVID-19 et la compétence du comité d'audit. D'où, notre hypothèse H est acceptée.

Par contre, les recherches d' (Alshabibi, et al., 2021) affirment qu'aucune association n'est dévoilée entre les connaissances financières du comité d'audit et la divulgation d'information sur COVID-19.

En outre, les résultats montrent que le coefficient de (B_FEG) a une association positive (0,2273) avec le score d'expertise du comité d'audit ($p=0,000$). Cette constatation confirme le rôle prépondérant du conseil d'administration dans le renforcement de l'expertise d'un comité d'audit dans les circonstances les plus difficiles. Cela souligne le fait que le conseil d'administration peut communiquer des informations importantes et hautement risquées ce qui aide les comités à mieux s'informer. Ainsi, en se concentrant sur ces informations, les membres du comité d'audit peuvent procéder à une analyse plus efficace des états financiers et des informations connexes. En outre, il semble que le conseil d'administration joue un rôle clé dans le suivi de l'ordre du jour du comité d'audit. Ainsi, les membres du conseil d'administration demandent à être présents dans les comités d'audit en tant qu'observateurs et vice versa. Certains comités d'audit renforcent leur compréhension de l'entreprise en organisant une ou deux réunions avec la direction, comme le recommandent (PwC, 2011) et (Deloitte, 2021). Enfin, nos résultats prouvent l'existence d'une bonne interaction entre le conseil d'administration et son comité d'audit au cours de l'épidémie de COVID; ils confirment également que les membres du comité d'audit sont susceptibles d'améliorer certaines de leurs compétences et connaissances dans le cadre de leur rôle participatif au sein du conseil d'administration (PwC, 2011).

Il convient également de mentionner que nous avons trouvé une association positive ($C=0,0112764$) et significative ($p=0,079$) entre la performance de l'entreprise et la compétence des comités, ce qui confirme que les entreprises performantes sont les plus

résilientes à surmonter la période de crise sanitaire, ainsi, elles sont les plus susceptibles d'avoir les moyens financiers et opérationnels pour réussir le système de travail à distance du conseil et des comités (formation mensuelle, outils de haute technologie, et un budget important pour les vulnérabilités liées à la crise COVID-19). Ce résultat est cohérent avec celui rapporté par (Barzan, 2018). Ce dernier affirme une relation positive entre l'efficacité de l'audit interne et la performance.

Parallèlement, nous constatons que le score de compétence du comité d'audit est influencé négativement par la taille de l'entreprise (- 0,0093) ainsi que par le risque de l'organisation (-0,055). Ces résultats peuvent être interprétés comme suit: les grandes entreprises sont plus susceptibles d'être confrontées à des risques importants que les petites et moyennes entreprises. Il semble donc que les comités d'audit dotés de connaissances traditionnelles ne soient pas en mesure de gérer et d'évaluer efficacement ces risques émergents. Ces résultats encouragent les auditeurs internes, en particulier les membres des comités d'audit, à reconsidérer leurs approches et méthodologies de détection des risques et les questions de contrôle dans l'organisation, comme le suggère (Joshi, 2020) dans son étude sur les entreprises indiennes.

Egalement, (Farcane, et al., 2021) soutiennent ce résultat en affirmant que les auditeurs travaillant dans les petites entreprises ne disposaient pas les mêmes ressources financières pour financer les projets de digitalisation ou de prendre en charges les diverses problématiques technologiques innovantes par rapport à ceux travaillant dans les grandes entreprises d'audit.

Enfin, les entreprises du secteur de la santé sont les plus susceptibles d'améliorer les compétences des comités d'audit afin de leur permettre de surmonter les incertitudes de la crise sanitaire.

Conclusion

La pandémie de coronavirus a eu un effet dévastateur sur nombreuses entreprises qui ont été susceptibles de cesser leurs activités. Elle a donc généré un risque énorme qui a poussé chaque entité à mesurer son impact et à agir en conséquence. Il est donc essentiel de reconsidérer les plans d'audit afin de réévaluer l'impact potentiel de la pandémie sur l'environnement du contrôle en général, et sur la fonction d'audit interne en particulier. En effet, une question clé reste à résoudre de manière empirique : quel est l'impact de l'épidémie de COVID-19 sur la compétence du comité d'audit ?

Cette étude a pour principal objectif d'examiner l'impact de la crise du COVID-19 sur l'expertise du comité d'audit dans 164 entreprises françaises non financières cotées en 2020. Le COVID-19 a été officiellement déclaré pandémie par l'OMS le 11 mars 2020 (Khan, et al., 2020). Cette étude montre que durant cette année, la pandémie de COVID-19 a eu un impact négatif significatif sur le score de compétence du comité d'audit. Egalement, les résultats de régression stipulent que les connaissances financières et économiques des conseils d'administration ont un impact positif et significatif sur les compétences du comité d'audit. Cela pourrait être expliqué par le fait que, dans une crise telle que le COVID-19, le conseil d'administration des entreprises françaises de notre échantillon peut jouer un rôle considérable en veillant à ce que l'entreprise prouve à toutes ses parties prenantes qu'elle protège rigoureusement leurs intérêts (Deloitte, 2021).

En outre, la taille de l'entreprise et le risque semblent avoir une association négative et significative avec les compétences du comité d'audit en raison des risques émergents, des défis et des incertitudes qui nécessitent le développement de nouvelles connaissances.

Enfin, en ce qui concerne la rentabilité et le secteur de la santé, les deux variables affectent positivement le score de compétence du comité d'audit et il semble que les comités d'audit se sont concentrés sur l'évaluation et la compréhension exhaustives des changements dans ce secteur en développant leurs connaissances industrielles et médicales. Ces résultats sont cohérents avec ceux d' (Alhababsh & Yekini, 2021) qui ont prouvé un impact positif de l'expertise industrielle sur la qualité de l'audit et affirment que les comités d'audit intégrant des experts du secteur peuvent mieux apprécier les difficultés rencontrées dans cette industrie. Notre recherche offre d'importantes contributions, premièrement à la littérature, car elle fournit de nouvelles preuves empiriques sur l'impact du COVID sur le score de compétence du comité d'audit dans le contexte français étant donné que la littérature est très limitée dans ce sujet. Deuxièmement, cette étude peut être utile à toutes les entreprises françaises non financières, ainsi qu'à leurs dirigeants et aux auditeurs internes et externes où il est fortement recommandé de développer et d'investir davantage dans les compétences numériques, la formation et les activités technologiques. Enfin, cette conclusion a des implications futures, telles que la réforme réglementaire liée à la gouvernance d'entreprise en encourageant voire même en exigeant des compétences supplémentaires autres que l'expertise financière et/ou comptable.

Comme tout travail de recherche, cette étude présente certaines limites. Tout d'abord, certaines données n'étaient pas disponibles. Ensuite, ce résultat concerne les entreprises non

financières; il sera donc intéressant d'étudier d'autres secteurs (financiers ou d'assurance) en examinant l'impact de certaines autres restrictions liées à la crise sanitaire. Il est également important d'augmenter la taille de l'échantillon et la période d'étude pour évaluer les conséquences à long terme de la crise sanitaire.

Pareillement, il est recommandé dans les recherches futures d'étudier l'effet du COVID-19 sur l'efficacité du comité d'audit en utilisant d'autres attributs, tels que l'indépendance, la diversité du genre, la fréquence des réunions ou l'âge (Aljaaidi, 2021). En effet, les recherches futures pourront se concentrer sur l'effet de la pandémie sur la qualité de l'information financière et la performance des entreprises à travers une étude comparative entre les différents pays surtout que la crise a touché tous les pays du monde entier. Enfin, il sera également intéressant d'étudier l'efficacité des audits à distance dans la réussite des fonctions d'audit interne et externe à travers d'autres méthodes (questionnaires, entretiens, etc.).

BIBLIOGRAPHIE

- Abernathy, J.L., al. (2012) Audit committee financial expertise and properties of analyst earnings forecasts, *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting* (2012).
- Akhtaruddin, M., & Haron, H. (2010). Board ownership, audit committees' effectiveness, and corporate voluntary disclosures. *Asian Review of Accounting*, 18(3), 245-259.
- Albitar, K., Gerged, A., M., Kikhia, H., and Hussainey K. (2020). "Auditing in times of social distancing: The effect of COVID-19 on auditing quality". *International Journal of Accounting and Information Management*. In Press.
- Aldamen, H., Duncan .K., Kelly., McNamara., R and Nagel., S (2012), Audit Committee characteristics and firm performance during the global financial crisis. *Accounting and Finance* 52 (2012) 97-1000.
- Alhababsah. S & Yekini., S (2021), Audit committee and audit quality: An empirical analysis considering industry expertise, legal expertise and gender diversity, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* 42 (2021) 100377.
- Aljaaidi. Khaled Salmen, BAGAIS., O. A, ADOW. Anass Hamad Elneel (2021), The Impact of Board Activity on The Audit Committee's Effectiveness Score: Empirical Evidence from Saudi Arabia, *Journal of Asian Finance, Economics and Business* Vol 8 No 1 (2021) 179–185.
- Alshabibi .B, Shanmuga Pria., & Hussainey., K (2021), Audit Committees and COVID-19-Related Disclosure Tone: Evidence from Oman, *Journal of Risk and Financial Management*.
- Auld, Graeme & Renckens, Stefan, 2021. "Private sustainability governance, the Global South and COVID-19: Are changes to audit policies in light of the pandemic exacerbating existing inequalities?," *World Development*, Elsevier, vol. 139(C).
- Bédard, J., Chtourou, S. H. & Courteau, L. (2004), "The effect of audit committee expertise, independence, and activity on aggressive earnings management." *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol.23, September, pp. 13–35.
- Bedard, J., & Gendron, Y. (2010), "Strengthening the financial reporting system: Can audit committees deliver?" *International Journal of Auditing*, 14(2), 174-210.
- Barzan., O.M., (2018), Factors influencing the effectiveness of internal audit on organizational performance *International Journal of Advanced Engineering, Management and Science* (IJAEMS).
- Chen, H., Hua, S., Liu, Z. & Zhang, M. (2019), "Audit fees, perceived audit risk, and the financial crisis of 2008", *Asian Review of Accounting*, Vol. 27 No. 1, pp. 97-111.
- Daidj, N., Thierno Tounkara, Cyril Bordeaux (2021). Le futur de l'audit IT : quelles évolutions possibles ? : État de l'art - Enquête (Avril 2021).] Institut Mines-Télécom Business School (Institut Mines-Télécom). 2021, pp.47.
- Deloitte March 2020, Global Center for Corporate Governance, Slepping in : The board's role in the COVID-19 crisis.
- Deloitte. (2020). Potential implications of COVID-19 for the insurance sector. Accessed on the 27th of April 2020 at

- <https://www2.deloitte.com/uk/en/insights/economy/covid19/impact-of-covid-19-on-insure>.
- Deloitte (2020) Building resilience in internal audit Guiding principles for thriving in a time of remote internal auditing and beyond.
- Deloitte (2021), « Audit committee effectiveness », Making an impact that matters.
- DeZoort, F. T., & Salterio, S. E. (2001). The effects of corporate governance experience and financial-reporting and audit knowledge on audit committee members' judgments. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 20(2), 31–47.
- Farcane, N., Bunget, O.-C., Bliidişel, R., Dumitrescu, A.-C., Deliu, D., Bogdan, O., Burcă, V., (2021), Teleworking in the Field of Financial Audit in the Context Generated by the COVID19 Pandemic, *Audit Financiar*, vol. XIX, no. 3(163)/2021, pp. 501-515, DOI: 10.20869/AUDITF/2021/163/015.
- Foss N. J. (2021), The Impact of the Covid-19 Pandemic on Firms' Organizational Designs, *Journal of Management Studies* 58:1 January 2021 doi:10.1111/joms.12643.
- Guérin P & Suntheim., F (2021), Firms' environmental performance and the COVID-19 crisis, *Economics Letters* 205 (2021) 109956.
- HILMI, Y., & FATINE, F. E. (2022). The Contribution of internal audit to the corporate performance: a proposal of measurement indicators. *International Journal of Performance and Organizations*, 1(1), 45-50.
- Hu a.S & Zhang b. Y. (2021), COVID-19 pandemic and firm performance: Cross-country evidence, *International Review of Economics and Finance* 74 (2021) 365-372.
- IAASB (2020), Avis des permanents sur l'audit : « Questions à considérer dans un environnement d'audit perturbé par le COVID-19. Titre Original: Audit Considerations arising from changes due Covid-19, March 2020.
- IFACI , Covid -19 : 6 recommandations pour répondre à l'exigence d'efficacité du comité d'audit (Nov 2021).
- IFAC, 2020 SIX RECOMMENDATIONS FOR AUDIT COMMITTEES OPERATING IN THE “NEW NORMAL ».
- Joshi. P.L., Determinants Affecting Internal Audit Effectiveness, *Emerging Markets Journal*, Volume 10No (2020).
- Kelton, A. S., & Yang, Y. (2008), “The impact of corporate governance on Internet financial reporting”, *Journal of Accounting and Public Policy*, 27(1), 62-87.
- KHAN.K, Huawei ZHAO, Han ZHANG, Huilin YANG, Muhammad Haroon SHAH, Atif JAHANGER, *Journal of Asian Finance, Economics and Business* Vol. 7 No 7 (2020) 463 – 474.
- KHATIB. S.F.A & NOUR, A.N.I. «The Impact of Corporate Governance on Firm Performance During The COVID-19 Pandemic: Evidence from Malaysia ». *Journal of Asian Finance, Economics and Business* Vol. 8 No 2 (2021) 0943–0952.
- KPMG (2020). “COVID-19: Potential impact on financial reporting”. Accessed on the 27th of April 2020 at <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2020/03/covid-19-financialreporting-resource-centre.html>.

- Koutoupis., A, Kyriakogkonas., P, Pazarskis., M & Davidopoulos., L, (2021), Corporate governance and COVID-19: a literature review, *Corporate Governance International Journal of Business in Society*, VOL. 21 NO. 6 2021, pp. 969-982.
- Li, J., Pike, R., & Haniffa, R. (2012), "The effect of audit committee characteristics on Intellectual capital disclosure", *The British Accounting Review*, 44, 98-110.
- Madi, H., k. Ishak., Z., & Abdul Manaf., N., z (2014), "The impact of audit committee characteristics on corporate voluntary disclosure", *Social and Behavioral Sciences* 164 (2014) 486 – 492.
- McDaniel, L., Martin, R.D., Maines, L.A. and Peecher, M.E. (2002), "Evaluating Financial Reporting Quality: The Effect of Financial Expertise vs. Financial literacy", *The Accounting Review*, 77, 139-167.
- MOUSSAMIR A. & AOUINA M. (2020) « La contribution du comité d'audit dans la qualité du processus d'audit financier : Une revue de littérature », *Revue internationale des sciences de gestion « Volume 3 : Numéro 4 »*, pp : 711 - 728.
- PwC (2011), *Audit Committee effectiveness, what works Best*.
- Olivia Whipple, "Remote Auditing: The Basics, Pros, and Cons" (« Audit à distance: fondamentaux, avantages et inconvénients »), *The Audit Library*, 22 juin 2020
- The Institute of Internal Auditors (IIA, 2020): « L'audit à distance pendant et après la crise du Covid-19 ; Implications à court et à long terme. Rapport hygiène, sécurité et environnement – Environmental Health and safety – Audit Center – Avril ,2020. Roy Litzenberg, CPEA et Carrie F. Ramirez CIA, CHMM, CDGP.
- The Institute of Internal Auditors (IIA, 2020), « INTERNAL AUDIT IN THE COVID-19 ERA ». A global glance at responses to the pandemic. May 2020.
- The Institute of Internal Auditors (IIA, 2021), *Perspectives internationales; Audit à distance: défis, fraudes, techniques et moral des équipes*.
- Raimo, Nicola, Filippo Vitolla, Arcangelo Marrone, & Michele Rubino. (2021). Do audit committee attributes influence integrated reporting quality? An agency theory viewpoint. *Business Strategy and the Environment* 30: 522–34
- Rainsbury., E.A., a, Bradbury., M. b & Cahan., S.F. (2009), The impact of audit committee quality on financial reporting quality and audit fees, *Journal of Contemporary Accounting & Economics* 5 (2009) 20–33.
- Rupley., K, Almer., E & Philbrick.D. (2011), Audit committee effectiveness: Perceptions of public company audit committee members post-SOX, *Research in Accounting Regulation* 23 (2011) 138–144.
- Shahwan, T. M. (2015). The effects of corporate governance on financial performance and financial distress: Evidence from Egypt. *Corporate Governance* (Bingley), 15(5), 641–662.
- Woidtke a. T & Yeh., Y. (2013), The role of the audit committee and the informativeness of accounting earnings in East Asia, *Pacific-Basin Finance Journal* 23 (2013) 1–24.