

UNIVERSITÉ DU QUÉBEC À MONTRÉAL

L'AUDITEUR EXTERNE PEUT-IL RESTER INTÈGRE FACE AUX PRESSIONS
DES CLIENTS ?

MÉMOIRE

PRÉSENTÉE

COMME EXIGENCE PARTIELLE

DE LA MAITRISE EN COMPTABILITÉ, CONTRÔLE, AUDIT

PAR

MUDGINE SANDRA CHERVIL

Décembre 2020

UNIVERSITÉ DU QUÉBEC À MONTRÉAL
Service des bibliothèques

Avertissement

La diffusion de ce mémoire se fait dans le respect des droits de son auteur, qui a signé le formulaire *Autorisation de reproduire et de diffuser un travail de recherche de cycles supérieurs* (SDU-522 – Rév.07-2011). Cette autorisation stipule que «conformément à l'article 11 du Règlement no 8 des études de cycles supérieurs, [l'auteur] concède à l'Université du Québec à Montréal une licence non exclusive d'utilisation et de publication de la totalité ou d'une partie importante de [son] travail de recherche pour des fins pédagogiques et non commerciales. Plus précisément, [l'auteur] autorise l'Université du Québec à Montréal à reproduire, diffuser, prêter, distribuer ou vendre des copies de [son] travail de recherche à des fins non commerciales sur quelque support que ce soit, y compris l'Internet. Cette licence et cette autorisation n'entraînent pas une renonciation de [la] part [de l'auteur] à [ses] droits moraux ni à [ses] droits de propriété intellectuelle. Sauf entente contraire, [l'auteur] conserve la liberté de diffuser et de commercialiser ou non ce travail dont [il] possède un exemplaire.»

REMERCIEMENTS

Toute ma reconnaissance et ma gratitude à celui qui est au-dessus de tout! Mon Dieu, Mon Sauveur, Ma force. Merci de m’ avoir permis de finaliser ce projet.

Je ne saurai continuer sans ne pas adresser un Merci spécial à mon directeur de mémoire, le professeur Michel Sayumwe, qui m’a accompagnée tout au long de ce travail. Vos commentaires pertinents, vos conseils, votre soutien et surtout votre rigueur m’ ont aidé à me dépasser et donner le meilleur de moi. Un grand merci pour votre support durant ces 23 mois de rédaction.

Un merci particulier à toutes les firmes comptables haïtiennes qui ont contribué à faire de cette étude une réussite. Merci aux auditeurs qui ont sacrifié leur temps de travail et certaines fois leurs fin de semaine pour répondre à mes questions. Merci à la direction du collège St Louis de Bourdon, à Port-au-Prince (Haïti) qui m’a permis d’ utiliser ses locaux pour certaines de mes entrevues. Je ne saurai oublier ceux qui m’ ont aidé par leurs encouragements ou leurs idées précisément: Isabelle Hemlin et Didier Dupont, vos commentaires m’ ont été précieux.

Un grand merci à mes premiers correcteurs Moise Lourdie et Chervil Ronald. Merci pour votre temps, vos encouragements et votre dévouement à répondre présent quel que soit l’ heure de la demande. Merci d’ avoir cru en moi quand j’ étais perdue et indécise. Merci à ceux qui m’ ont encouragée de ne pas laisser tomber ou tout simplement à me faciliter dans certaines de mes démarches: Daquin Stéphanie, Pigeot Yvlore, Paul, Betty, Réserve Noselande, Israël, M.A Francia et Saintil, Pierre Lamy.

DÉDICACE

Gloire et louange au Tout-Puissant, Mon Créateur, Mon Sauveur et Mon Rocher.
Je dédie ce travail de recherche à mes frères Rudy et Ronald qui ont su être le père
que je n'ai pas eu, à ma sœur, ma seconde mère Myrlène, à Yvonne Chervil, l'héroïne
de ma vie, ma mère.

Merci pour vos encouragements et vos soutiens.

TABLE DES MATIÈRES

REMERCIEMENTS.....	III
DÉDICACE	IV
LISTE DES FIGURES	VIII
LISTE DES TABLEAUX	IX
LISTE DES ABRÉVIATIONS, DES SIGLES ET DES ACRONYMES.....	I
RÉSUMÉ	II
CHAPITRE I PROBLÉMATIQUE.....	3
1.1 MISE EN CONTEXTE.....	4
1.2 IMPORTANCE ET PLACE DE L’AUDIT	5
1.3 DÉFINITION DE LA DÉONTOLOGIE ET DU CODE DE DÉONTOLOGIE.....	8
1.4 BREF PARALLÈLE ENTRE LE CODE DÉONTOLOGIQUE DANS CERTAINS PAYS ...	8
1.4.1. Règlement et accès à la profession en France.....	9
1.4.2. Règlement et accès à la profession au Canada	10
1.4.3. Règlement et accès à la profession en Haïti	11
1.5. OBJECTIF ET QUESTION DE RECHERCHE	16
1.6 CONCLUSION DU PREMIER CHAPITRE	17
CHAPITRE II REVUE DE LITTÉRATURE	18
2.1 DÉFINITIONS : ÉTHIQUE ET INTÉGRITÉ.....	20
2.2 IMPORTANCE DE L’ÉTHIQUE ET L’INTÉGRITÉ	21
2.3 L’ÉTHIQUE EN TANT QU’ENSEMBLE DE VALEURS	22
2.4 LES CARACTÉRISTIQUES LIÉES À L’ÉTHIQUE	23
2.5 INDÉPENDANCE.....	24
2.6 MENACES À L’INDÉPENDANCE DE L’AUDITEUR.....	28
2.7 COMPÉTENCE	31
2.8 EXPÉRIENCE.....	32
2.9 RELATIONS AUDITEURS ET CLIENTS	33

2.10	CONFLITS D'INTÉRÊTS	34
2.11	CONCLUSION DU DEUXIÈME CHAPITRE	35
CHAPITRE III CADRE THÉORIQUE		37
3.1	LA THÉORIE COGNITIVE.....	37
3.1.1	Facteurs personnels.....	41
3.1.2	Facteurs environnementaux (valeurs professionnelles).....	42
3.1.3	Facteurs Socio-culturels – Corruption	43
3.2	LA THÉORIE DE L'ACTUALISATION.....	46
3.2.1	Définition	46
3.2.2	L'ouverture à l'expérience.....	48
3.2.3	L'estime de soi.....	48
3.3	CONCLUSION DU TROISIÈME CHAPITRE	49
CHAPITRE IV MÉTHODE ET STRATÉGIE DE COLLECTE DE DONNÉES... 52		
4.1	SCHÉMATISATION ET DESCRIPTION DU CADRE CONCEPTUEL	52
4.2	STRATÉGIE DE RECHERCHE: ENTREVUE	58
4.2.1	Description du type d'entrevue utilisée	58
4.2.2	Démarche pour l'obtention des entretiens et considérations éthiques	60
4.3	DÉFINITIONS DES CONSTRUITS	63
4.3.1	La notion de valeur	64
4.3.1.1	Moralité.....	64
4.3.1.2	Principes et obligations.....	65
4.3.2	Estime de soi.....	66
4.3.3	Relation.....	67
4.3.4	Compétence	67
4.4	ÉCHANTILLONNAGE.....	68
4.5	STRATÉGIE DE PRÉSENTATION DES RÉSULTATS.....	73
4.6	CONCLUSION DU QUATRIÈME CHAPITRE	74
CHAPITRE V PRÉSENTATION DES RÉSULTATS..... 76		
5.1	VALEURS PERSONNELLES ET CHOIX DE CARRIÈRE.....	77
5.2	VALEURS PROFESSIONNELLES.....	80
5.2.1	Rotation -Intégrité.....	81
5.2.2	Intégrité par rapport à l'indépendance	83
5.2.3	Intégrité – Satisfaction des employés (équité salariale).....	87
5.2.4	Formation-Expérience-Compétence et estime de soi	87
5.2.5	Aspect relationnel: collaborations et conflits.....	90
5.2.6	Enjeux – Obstacles	93
5.3	CONCLUSION DU CINQUIÈME CHAPITRE	98
CHAPITRE VI DISCUSSION		100

6.1	OBJECTIF DE LA RECHERCHE	100
6.2	SYNTHÈSE ET DISCUSSION	101
6.2.1	Intégrité par rapport aux valeurs	102
6.2.2	L'intégrité par rapport aux caractéristiques de l'auditeur.....	103
6.2.2.1	Intégrité par rapport à l'indépendance	104
6.2.2.2	Intégrité satisfaction (par rapport aux salaires – aux honoraires). 105	
6.2.2.3	Intégrité - Relation (collaboration- conflits).....	106
6.2.3	L'intégrité par rapport au contexte haïtien	108
6.3	CONCLUSION DU SIXIÈME CHAPITRE	109
6.4	LIMITES DE L'ÉTUDE	113
6.5	APPORT ET AVENUES DE RECHERCHES FUTURES	114
	ANNEXE I CERTIFICAT D'APPROBATION ÉTHIQUE.....	116
	ANNEXE II CERTIFICAT DE CONSENTEMENT ORGANISATIONNEL.....	117
	ANNEXE III LISTE DES CABINETS INSCRITS À L'OCPAH (2017-2018)....	122
	ANNEXE IV CAS DE SOCABANK.....	123
	BIBLIOGRAPHIE.....	124

LISTE DES FIGURES

Figure	Page
3.1 Facteurs influant le comportement Humain (théorie sociale cognitive)	40
4.1 Schémas cadre conceptuel	54
4.2 Relation entre Estime de soi X Intégrité X Indépendance.....	66
4.3 Arbre Thématique.....	74

LISTE DES TABLEAUX

Tableau	Page
1.1 Code de déontologie des experts-comptables (similitudes et disparités)	13
4.1 Schémas de codage sous	55
4.2 Grille de sélection des cabinets d'audits	69
4.3 Profil de l'échantillon des auditeurs sélectionnés	70
4.4 Explicatif des codes du grille de codage	72
5.1 Extrait verbatim sur valeurs personnels et choix de carrière	77
5.2 Extrait verbatim sur valeurs personnels et intérêts personnels.	79
5.3 Matrice de croisement (Valeur personnelle x Moralité x Résistance)	80
5.4 Extrait verbatim sur l'affaire SOCABANK.	86
5.5 Matrice de croisement: Genre X caractéristique (compétence, expérience, Formation).	89

LISTE DES ABRÉVIATIONS, DES SIGLES ET DES ACRONYMES

BRH :	Banque de la République d’Haïti
BRIDES :	Bureau de recherche en informatique en développement économique et social
CONACO :	Conseil National de la Comptabilité
DGI :	Direction générale des impôts
IASB :	International Accounting Standards Board
IBM :	Institut de la Banque mondiale
IFAC	International Fédération of Accountants
IFRS :	International Financial Reporting Standards
LSF	Loi sur la sécurité financière
OCPAH :	Ordre des comptables professionnels Agréés d’Haïti
PNC :	Plan comptable national
SOCABANK :	Société caribéenne des Banques
SOX	Loi Sarbanes-Oxley

RÉSUMÉ

L'objectif général de cette étude est d'arriver à mieux comprendre le comportement de l'auditeur externe et de réussir à expliquer comment il arrive à rester intègre face aux pressions des clients. Dans un environnement jonché d'incertitudes et d'instabilité, comment arrive-t-il à évoluer et maintenir son intégrité face aux pressions des clients? Plusieurs théories pourraient être évoquées afin de mieux comprendre le comportement de l'auditeur mais celle qui répond le mieux aux objectifs de notre recherche est la théorie de l'actualisation. En effet, elle constitue la base de notre démarche et nous permettra d'évaluer sa capacité de résistance aux pressions en prenant en considération ses valeurs. Selon cette théorie l'individu ayant une forte actualisation de soi a une plus grande capacité à résister aux pressions car il agit et prend des décisions en fonction de ses valeurs et non en fonction des autres. D'ailleurs, les résultats obtenus abondent également dans le même sens. Il n'en demeure pas moins que si l'auditeur n'arrive pas à conserver son indépendance, il a de fortes chances de prioriser ses intérêts personnels au détriment de l'intérêt du public. Finalement les résultats révèlent entre autres un désir de travailler à réhabiliter la crédibilité des auditeurs haïtiens.

La majorité des études faites sur la notion d'éthique ont été réalisées dans les pays industrialisés, et dans certains pays émergents. Dans le cas de notre recherche, elle se réalise dans le pays le plus pauvre de l'hémisphère ouest, Haïti.

Mots-clés : Auditeurs externe, Clients, Intégrité, Valeurs, Résistance.

INTRODUCTION

L'éthique et l'intégrité constituent un sujet d'actualité et pertinent qui s'inscrit dans les préoccupations de toutes les disciplines, notamment la comptabilité et l'audit. L'auditeur externe se trouve souvent heurté à certaines contraintes et pressions¹ d'ordre divers pouvant fausser son jugement, et influencer son comportement. En attestent les nombreux scandales financiers des années 2000 qui ont entaché l'image de l'auditeur (Sakka, 2009 ; Colasse, 2003). La crédibilité de ces derniers a été ternie suite de ces scandales financiers. Ainsi, plusieurs lois et règlements ont été mis en place afin de contrôler et protéger les intérêts de tous, afin de transcender tout intérêt personnel et privilégier l'intérêt public (Lahsen Sbai El Idrissi, 2007). Malgré toutes les mesures prises, il se produit encore des cas de fraudes de malversations à travers le monde. Des chercheurs comme Prat (2003/2007); Papirakis (2014) ; J. Ziedi et A. Feki (2011) ; Moorenet al. (2006) ont exploré la notion d'intégrité sous divers aspects: valeurs, intérêts personnels, règlements, tout en se basant sur certaines caractéristiques propres au professionnel comptable « L'auditeur » : indépendance, compétence, intégrité etc. D'après les analyses et études de plusieurs d'entre eux, ces fraudes ont été rendues possibles grâce à la complicité de plusieurs acteurs dont les dirigeants d'entreprise, les firmes d'audit, les grandes banques d'investissement ainsi que les organismes de régulation du marché financier (Sauviat, 2007 ; Chrétien et Mabushi, 2007). Ces nombreuses fraudes ont révélé la défaillance du système de contrôle des firmes d'audit. Elles ont, entre autres, mis à nu le développement de pratiques frauduleuses mais surtout l'absence de toute éthique professionnelle.

¹ Rétention d'informations, intimidations, pressions financières, etc.

Si dans les pays industrialisés, les faillites, les fraudes se multiplient on se demande comment les pays en voie de développement pourraient en être préservés, compte tenu du peu de moyens pour assurer le respect des normes établies et tant de possibilités pour les dévier ou les déroger. Cette situation motive notre intérêt à comprendre comment l'auditeur peut arriver à rester intègre face aux pressions dans un environnement aux contextes incertains.

Pour atteindre notre objectif nous avons utilisé une méthodologie qualitative en priorisant l'étude de cas et l'étude descriptive. Plusieurs théories pouvaient être utilisées pour une telle étude mais, nous avons opté pour deux d'entre elles, à savoir la théorie cognitive et la théorie d'actualisation. Toutefois, cette dernière a été la plus exploitée car le niveau d'actualisation de quelqu'un est déterminant dans ses choix. Dans le cas de cette étude, elle est un facteur déterminant pour arriver à comprendre comment l'auditeur peut résister aux pressions, précisément dans le pays le pauvre de l'hémisphère ouest, Haïti. Plusieurs recherches ont conclu que le comportement de l'auditeur dépend de plusieurs facteurs ou caractéristiques tels que ses valeurs, son environnement et les valeurs de la profession. Les résultats obtenus dans le cadre de cette recherche confirment que l'auditeur ayant un grand niveau d'actualisation de soi résiste facilement aux pressions et travaille selon ses valeurs et celles de la profession, alors que ceux qui ont un niveau moins élevé ont plus de risque d'être influencé.

CHAPITRE I

PROBLÉMATIQUE

Les nombreuses questions sur la crédibilité des informations financières publiées ont amené des chercheurs à s'intéresser sur l'éthique des auditeurs. Certains établissent un lien entre l'indépendance et l'éthique alors que d'autres se questionnent sur une relation probable entre l'actualisation de soi et l'intégrité. Autant de sujets de recherches qui mettent l'éthique au cœur des débats actuels.

L'éthique et l'intégrité deviennent donc au cours des vingt dernières années un sujet incontournable de par l'importance de l'audit dans le milieu des affaires et du rôle joué par l'auditeur dans la chaîne de l'information financière. À cet effet, il s'avère donc important qu'il réponde aux attentes des utilisateurs. Ces multiples attentes face à ce professionnel nous ont poussé à explorer davantage la sphère de l'audit et de l'auditeur, précisément dans les pays ayant un retard économique. A notre connaissance, la grande majorité des travaux effectués sur ce sujet ont été faits sur les pays développés ou au regard de ceux ayant une part de marché dans la globalisation. Une mise en contexte plus élaborée nous permettra d'avoir une image plus exacte de cette situation.

1.1 Mise en contexte

Enron², une simple entreprise de production de transport et de vente de gaz naturel s'est vite transformée en « banque de l'énergie » (Healy et Palepu, 2003) à la fin des années 80, grâce à la dérégulation et à la spéculation sur le marché de l'énergie. L'entreprise est alors notée triple A (AAA) c'est à-dire, classée au sommet selon le sondage des meilleures entreprises (Colman ; Buckley, 2003). Toutefois, la stratégie de diversification et de développement à l'international de ce géant de l'industrie en innovation énergétique se révéla être un échec pour la compagnie. Alors, comment expliquer qu'une entreprise ait pu atteindre si rapidement le sommet en un temps record et faire faillite du jour au lendemain? Comme leur slogan le disait si bien « Ask Why ! » il fallait se poser la question. Cette question n'a jamais été posée semble-t-il car, toute la machine financière du monde (les agences de notation boursières, les banques, les firmes comptables, le marché boursier) la mettait au sommet de l'innovation et lui donnait la note la plus élevée AAA.³

En effet, cette situation a amené plusieurs personnes (chercheurs, professeurs, étudiants, dirigeants, etc.) à se questionner sur la probable implication ou la complicité qu'auraient différentes parties prenantes (dirigeants, investisseurs, créanciers, conseillers financiers) qui utilisent des pratiques de gestions frauduleuses pour manipuler les informations financières.

² Enron, Société Texane créée en 1985 (suite de la fusion de Houston Natural Gas et de la Internoth oh Omaha.) Enron avait un système de courtage qui achetait et revendait de l'électricité aux réseaux des distributeurs de courant dont : l'État de Californie.

³ La note triple A (AAA) est la note maximale qu'une entreprise (ou un pays) peut atteindre sur le marché boursier. Elle mesure la solvabilité de celle-ci et lui permet d'emprunter à un taux d'intérêt moins élevé.

La faillite de Enron est le signe annonciateur de plusieurs autres grandes faillites tant aux États-Unis (USA) dans le dossier Worldcom, au Canada avec le groupe Nortel qu'en Europe avec Parmalat. D'ailleurs, le dossier Parmalat a été considéré comme l'un des scandales financiers les plus médiatisés à travers le monde. D'après les analyses et études de plusieurs chercheurs, ces fraudes ont été rendues possible grâce à la complicité de plusieurs acteurs dont les dirigeants d'entreprise, les firmes d'audit, les grandes banques d'investissements ainsi que les organismes de régulation du marché financier (Sauviat, 2007 ; Chrétien et Mabushi, 2007). Ces nombreuses fraudes ont révélé la défaillance du système de contrôle des firmes d'audit. Elles ont, entre autres, mis à nu le développement de pratiques frauduleuses mais surtout l'absence de toute éthique professionnelle à l'égard de la profession comptable, des utilisateurs des informations comptables et financières et de l'auditeur. L'ensemble de ces scandales a poussé les dirigeants d'entreprise à mettre l'emphase sur leur système de contrôle interne. Les régulateurs de marchés et ceux de la profession comptable ont élaboré de nouvelles lois et normes afin de mieux protéger les utilisateurs des informations comptables et mieux encadrer les auditeurs. Ainsi, plusieurs textes de lois ont vu le jour pour renforcer les règlements déjà en vigueur et rétablir la crédibilité de l'auditeur. Ces nouvelles lois ou normes peuvent être considérées comme un retour vers les notions d'éthique et de valeurs. C'est aussi une suggestion pour une meilleure application des règles déontologiques et de gouvernance des entreprises.

1.2 Importance et place de l'audit

Le développement du monde des affaires et la multiplication des scandales financiers renforcent la notion d'éthique en audit et lui confèrent une plus grande légitimité. La faillite des entreprises internationales (Worldcom, Nortel, Xerox, Enron, Parmalat) et le démantèlement de la firme Arthur Andersen en 2002 entraînerent une perte de

confiance totale dans la profession. Cette perte de réputation et de crédibilité des auditeurs externes a suscité davantage de recherches dans le domaine des sciences comptables spécialement autour de la notion d'intégrité et d'éthique (Bennie, Cohen et Simnett, 2011). La médiatisation de ces affaires et les retombées économiques désastreuses qui ont suivi ont suscité notre intérêt. Ceci nous a amené à nous questionner sur l'intégrité et l'honnêteté des auditeurs externes, qui sont de par leur mandat les gardiens de la qualité des informations financières.

L'auditeur externe a pour mission d'émettre une opinion sur les informations financières d'une entité. Son avis, basé sur son jugement professionnel, a pour but de rassurer les lecteurs et les utilisateurs que les informations publiées sont conformes aux normes comptables en vigueur et sont donc fiables. Pour arriver à exécuter sa mission et fournir un travail d'audit de qualité, l'auditeur externe doit posséder une bonne compréhension des affaires de son client et entretenir une bonne relation avec ce dernier, sans toutefois compromettre son intégrité. En développant une relation de parité avec l'audité, l'auditeur facilite l'échange d'informations pour la bonne marche de sa mission (Richard, 2005). Cette relation peut toutefois être limitée selon l'expérience de l'auditeur. Ce dernier doit rester alerte afin d'éviter toute influence, tout conflit d'intérêts ou pressions qui pourraient altérer son jugement et du fait même limiter l'objectivité du travail attendu (Schandl, 1978, cité par C. Richard 2003). Bien qu'il doive faire preuve d'objectivité dans sa prise de décisions, il lui est parfois difficile d'isoler ses valeurs personnelles de celles de la profession, car il interprète souvent certaines situations lors d'une mission d'audit selon ses propres valeurs (Sonenshein, 2007).

Manipulations comptables, malversations, fraudes, sont autant de moyens ou techniques utilisés par les grandes entreprises pour tromper les utilisateurs. Les fraudes

financières se succèdent et sont au cœur des débats sur la fiabilité de l'information financière publiée et par ricochet sur l'intégrité de l'auditeur. Cette pandémie de fraudes, de duperies financières ont fait de la notion d'éthique un sujet d'actualité et pertinent surtout dans la profession comptable. Plusieurs recherches, publications ou conférences attestent de l'importance de l'éthique (Racine, 1991 ; Selley, 1991 ; Fortin et Martel, 1997). En effet, l'activité de l'audit externe prend davantage d'importance aux yeux des utilisateurs potentiels de l'information financière, qui accordent une grande crédibilité à l'opinion d'un auditeur externe (Richard, 2003).

L'éthique se fonde essentiellement sur les notions de responsabilité et d'indépendance. Elle est essentielle, à toute organisation. D'un autre côté, l'intégrité quant à elle est fondée sur la connaissance de soi, et il est un des éléments capables de définir l'évolution de l'individu et de la société. L'éthique repose sur la capacité à rendre des jugements moraux. Elle est renforcée par l'intégrité qui est la synthèse de tout un processus de la connaissance de soi en tenant compte des valeurs reçues. Les thèmes éthique et intégrité sont intimement liés et sont la base de la crédibilité de l'auditeur externe. L'éthique et l'intégrité reflètent la responsabilité individuelle puisqu'elles questionnent l'auditeur sur son comportement face à sa personne, sa profession et son devoir envers la société. Ces notions peuvent constituer par moment un handicap à la qualité du travail fourni lors d'une mission d'audit, lorsque des enjeux et des conflits d'intérêts surgissent. Certaines contraintes financières et organisationnelles peuvent amener les auditeurs à chercher le meilleur rapport qualité-prix ou tout simplement un intérêt personnel et les porter à négocier avec le client. Pour limiter ou éviter certaines dérives (ex le cas de Parmalat)⁴, l'auditeur utilise le code de déontologie de la

⁴ Compagnie de distribution de lait pasteurisé Parmalat avait une dette de 11 milliards d'euros. Cette situation d'endettement a été dissimulée, depuis des années, au moyen d'un système frauduleux à base de malversations comptables, de faux bilans, de documents truqués, de bénéfices fictifs et de pyramides complexes de sociétés offshore emboîtées les unes dans les autres de manière à rendre impossible la traçabilité de l'argent et l'analyse des comptes.

profession comptable comme moyen d'autocontrôle. Toutefois, il arrive qu'il doive passer outre ce code et agir selon son jugement ou sa compréhension car il n'y a aucune directive précise ou claire à suivre pour la situation qui se présente à lui ou elle. (Sonenshein, 2007 ; Charpateau, 2012).

1.3 Définition de la déontologie et du code de déontologie

Le dictionnaire Larousse définit la déontologie comme « L'ensemble des règles et des devoirs qui régissent une profession, la conduite de ceux qui l'exercent, les rapports entre ceux-ci, leurs clients et le public ». (www.larousse.fr)

Qu'il s'agisse de la France, du Canada ou d'Haïti, le code de déontologie appliqué met l'accent sur les droits et obligations de chaque expert-comptable face à la profession. On peut le considérer comme étant la « Bible des droits et obligations professionnels des comptables » qui vise à uniformiser les pratiques et l'éthique de la profession. On peut également le définir comme étant la science de ce que l'on peut faire ou ne peut pas faire.

1.4 Bref parallèle entre le code déontologique dans certains pays

La pratique comptable est une profession réglementée partout à travers le monde. Chaque État a une institution qui régule la profession. L'État peut le faire directement ou indirectement en déléguant cette tâche à un ordre professionnel reconnu par la loi.

Les prochaines sections seront consacrées aux réglementations comptables en France, au Canada et en Haïti afin d'avoir une vue réaliste des pratiques de l'audit d'un point géographique à un autre ou tout simplement d'un contexte économique à un autre.

Dans les sections suivantes, nous allons faire une présentation succincte du rôle régulateur de l'ordre des experts-comptables respectivement en France, au Canada et en Haïti.

1.4.1. Règlement et accès à la profession en France

Créé en 1945, l'ordre des experts-comptables en France est coiffé par le Ministère ayant les finances dans ses attributions.⁵ Il est représenté par le conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables (CSOEC), qui est composé de soixante-neuf membres, dont vingt-trois présidents de Conseils Régionaux qui assurent la bonne application des normes sur tout le territoire français. Chaque conseil régional veille à la bonne marche de la profession. Il contrôle également l'accès, les stages et fait des recommandations pour améliorer l'avancement de celle-ci. L'ordre des Experts-comptables rédige le Code de déontologie en partenariat avec le ministère de tutelle. Dans ce code, nous retrouvons les normes, les principes fondamentaux du comportement des commissaires aux comptes (intégrité, objectivité, compétence, respect des règles professionnelles), les règles relatives à l'indépendance de l'auditeur, aux obligations professionnelles, etc. L'ensemble de ces documents sert de référentiel normatif et déontologique pour garantir l'indépendance des auditeurs, et assurer entre autres la mise en place parfaite des cabinets et l'organisation des missions d'audit en France. Il se donne pour mission

⁵ En août 2020, c'est le Ministère de l'Économie, des Finances et de la Relance qui assure la tutelle de l'Ordre des experts-comptables de France.

de contribuer au développement de la profession tant en France que sur le marché international.

1.4.2. Règlement et accès à la profession au Canada

Au Canada, les professions sont de juridiction provinciale et territoriale. On y retrouve donc douze (12) ordres comptables; dix (10) pour les provinces et deux (2) pour les territoires. Ces ordres comptables travaillent à renforcer et s'assurer du bon fonctionnement de la profession dans leur zone respective. CPA Canada est une association regroupant l'ensemble des ordres des comptables et travaille de concert avec eux afin de rehausser et de développer la profession tant sur le plan national qu'international.

Toutes les professions au Québec sont régies par le code des professions, qui se donne pour devoir de soutenir et d'encadrer les professionnels afin de mieux protéger le public. Ainsi, l'ordre des comptables professionnels agréés (CPA Québec) est administré par un conseil et régi par le code des professions. En effet, avant d'admettre un candidat à professer, l'ordre s'assure que celui-ci possède la formation et les compétences nécessaires. Il s'assure du contrôle de l'intégrité et de la bonne conduite de ses pairs (membres) en rédigeant le code de déontologie. Sa mise en application et la non-dérogation sont assurés par le comité de syndic et le conseil de discipline. L'ordre des comptables professionnels agréés du Québec veille également à ce que les compétences de ses membres se développent par la formation continue qui est obligatoire. Les CPA s'impliquent tant localement qu'internationalement. L'Ordre collabore avec « International Federation of Accountants et la Global Accounting Alliance » afin de renforcer la profession comptable partout dans le monde.

CPA Canada est l'une des plus importantes organisations comptables au monde, ce qui lui donne une voix forte et influente, dont elle se sert pour agir dans l'intérêt public. (Site web de CPA Canada)

1.4.3. Règlement et accès à la profession en Haïti

L'ordre des comptables professionnels agréés d'Haïti (l'OCPAH) régit la profession. L'OCPAH est doté d'une autorité exclusive en ce qui concerne l'accès à l'exercice de la profession. Elle se donne également pour mission de favoriser le développement, l'avancement de la profession tout en veillant au respect des normes comptables et éthiques sans oublier de protéger l'intérêt du public. L'OCPAH n'est soumis à aucun contrôle. La seule institution ayant droit de regard sur l'OCPAH, le Conseil national de comptabilité (CONACO)⁶ qui devrait être rattaché au Ministère de l'Économie et des Finances (MEF) a été avorté quelques mois après la publication du décret en avril 1988.

Que ce soit dans les pays industrialisés ou dans les pays en voie de développement, la profession est contrôlée et réglementée mais à des degrés différents. Le code de déontologie de la profession reste pratiquement le même et les points saillants sont les mêmes à savoir : L'indépendance, l'encadrement et l'intégrité des experts, le respect des règles et normes de la profession. Toutefois, les moyens coercitifs, les moyens économiques étant disparates d'un pays à un autre, il est parfois difficile de s'assurer du respect de ces principes.

⁶ Le décret de 1988 avait mis en place un conseil national de comptabilité (CONACO) rattaché au ministère de l'économie et des Finances (MEF). LE CONACO a été conçu comme une entité multidisciplinaire ayant des représentants de chaque ministère, de la cour supérieure des comptes, de l'ocpah, de la chambre du commerce etc.

Du point de vue de la réglementation et du contrôle, les pratiques canadiennes et françaises ont beaucoup de similitudes. Toutefois, il existe une légère différence par rapport à leurs missions. Pour Haïti, il existe une terminologie similaire avec celle des pays développés au niveau du code de déontologie mais une énorme différence dans sa conformité par les praticiens haïtiens.

Au Canada, en France, aux États-Unis ou dans certains pays d'Afrique, il existe une grille déjà établie pour le salaire des comptables, ce qui est différent pour les honoraires des professionnels. L'expert-comptable (Cabinet d'audit) détermine lui-même ses honoraires en fonction du service qu'il aura à fournir. Le code de déontologie de la profession prévoit des facteurs à prendre en compte afin d'établir le montant des honoraires dans les pays développés. De plus, les experts-comptables de ces pays ont accès à une panoplie de formations et de séminaires. Tandis que, pour ceux, dans les pays en voie de développement comme en Haïti; l'accès à la formation continue ou aux séminaires n'est pas trop fréquent et dès fois inaccessible pour certains à cause du coût. En Haïti, L'expert-comptable établit ses honoraires en fonction de son jugement ou selon les barèmes établis par les organismes internationaux dans le cas des audits. Outre les barrières économique, culturelle et géographique, l'essence même du code déontologique est le même partout.

Pour asseoir notre étude, nous avons effectué différentes recherches sur la réglementation de la profession tant dans les pays développés que dans ceux en voie de développement. Chaque pays a un code de déontologie qui lui est propre, tout en conservant l'essence de la profession (l'objectivité, l'indépendance, la compétence, le respect des normes et procédures, etc.). Toutefois, nos recherches nous ont permis de découvrir qu'il existe une certaine disparité entre le code déontologique des comptables dans les pays développés par rapport à celui des pays en voie de développement.

Nous avons construit le tableau ci-dessous qui relate les similitudes et disparités entre la France, le Canada et Haïti ; pays aux contextes économiques différents (Voir tableau 1.1)

Tableau 1.1 Code de déontologie des experts comptables de différents pays (Similitudes et disparités).

Critères	France	Canada	Haïti
Accès à la profession	Oui	Oui	Oui et non
Indépendance	Oui	Oui	Oui/Non car manque de précisions
Protection des experts - comptables	Oui	Oui	N/A
Contrôle de qualité ou audit auprès des membres	Oui	Oui	N/A
Formation Continue	Oui	Oui	Oui, mais...
Encadrement	Oui	Oui	Non
Connaissances des normes et procédures internationales	Oui	Oui	Efforts considérables

Tableau construit par l'auteure.

Ce tableau nous permet de constater la présence de disparité au niveau de certains critères du code de déontologie entre Haïti, les USA et le Canada. Force est de constater que l'ordre des experts comptables en Haïti, l'OCPAH, ne dispose pas de moyens logistiques et financiers et se trouve dans l'impossibilité de protéger les professionnels. Ainsi, face à des plaintes, des pressions des audités ou du public, ils n'ont aucun support de l'OCPAH. Bien que de nombreux efforts aient été faits, l'OCPAH ne peut garantir

un suivi de contrôle de qualité du travail effectué par les professionnels de la place. Face à tant de disparités, comment réussir à bien évaluer le niveau d'intégrité de l'auditeur dans un pays tel qu'Haïti?

Évaluer la capacité ou le niveau de résistance d'un auditeur face aux pressions est une tâche ardue et complexe empreinte de subjectivité. Pour y parvenir, il faut aller au-delà des approches de conformité, de réglementations ou de codes et l'associer à des notions de valeurs. De nombreuses études ont avancé que le degré de résistance d'un auditeur face aux pressions dépend de certains paramètres tel le niveau de raisonnement moral, la compétence, l'expérience, l'estime de soi, la connaissance de soi etc. Ainsi, des auteurs comme Papirakis (2014) et Ng et Tan (2003) affirment que l'auditeur qui possède des valeurs ancrées, une bonne estime de soi et conscient de ses compétences sera plus résistant aux pressions, contrairement à ceux ayant peu d'expérience ou une faible estime de soi (Brown et Johnstone, 2009 ; Bhattacharjee, 2003). Par ailleurs, la théorie de l'actualisation de soi qui consiste à dépasser son plein potentiel, apporte une compréhension autre dans la relation auditeur–audité, en particulier dans sa capacité à résister aux pressions exercées par l'audité, car elle augmente sa capacité d'agir selon ses propres valeurs et résister aux pressions sociales (Leclerc, et al., 2002). Les auditeurs ont pour devoir de protéger l'intérêt public, une attitude qui tendrait à contribuer au développement économique de la société. Avant de voir leurs intérêts personnels en l'occurrence leurs honoraires, ils devraient être plus motivés par le souci de fournir un travail de qualité et fiable, basé sur les critères de compétences tout en tenant compte du jugement professionnel. Ces idées sont partagées par des auteurs tels que O'Connor et Yballe (2007) qui renchérissent en disant que les experts devraient « avoir davantage une motivation intrinsèque au lieu d'une motivation basée sur la rétribution (les honoraires). Toutefois, ceci n'exclut nullement qu'il ne peut pas être confronté à des décisions éthiques dilemmatiques, face aux pressions liées à son travail qui peuvent être d'ordres divers (rétention d'information, fragilité économique, etc.)

Selon Charpateau (2012), l'éthique est un phénomène individuel sensible aux éléments de contexte et, entre autres, aux émotions ressenties dans un environnement précis. En effet, la rigueur du jugement de l'auditeur peut être altérée face à certaines situations. Cependant, ayant une obligation morale envers la société, il doit travailler en toute objectivité et indépendance. Cette indépendance doit être tant dans les faits que dans les apparences.

L'indépendance est un principe fondamental de l'éthique comptable. D'ailleurs, nombreux sont les auteurs qui ont mentionné son importance dans les missions d'audit (DeAngelo, 1981 ; Watts et Zimmermann, 1983). L'indépendance de l'auditeur a toujours été associée à sa crédibilité et mise de l'avant, dans le but de la renforcer. Cependant, depuis les scandales financiers (Worldcom, Xerox, Enron, Parmalat), les utilisateurs ne perçoivent plus l'auditeur externe comme « le gardien de confiance de l'intérêt public » (Shapiro, 1987. p. 635 cité dans Hottegindre et Lesage, 2009). L'auditeur externe est soupçonné de négocier avec les dirigeants (Saka, 2009 ; Richard, 2003 ; Papirakis, 2014) ; ce qui laisse planer un doute sur son jugement. Ce doute suscite l'intérêt de nombreux chercheurs sur l'éthique, l'intégrité, et l'indépendance de l'auditeur externe (Shapiro, 1987 ; Richard, 2003 ; Moore et al, 2006, etc.).

En dépit de ses valeurs, malgré l'existence d'un code de déontologie et les nombreuses législations pour lui servir de guide et de pare-feu dans l'accomplissement de sa fonction, l'auditeur externe peut faire face à des situations compromettantes pouvant altérer son jugement et atteindre son intégrité (Dogui, 2013). Nous pouvons citer par exemple l'affaire Enron ou le cas de Gardère et Noailles dans le dossier de la SOCABANK en Haïti (2006)⁷

⁷60% du portefeuille de crédit de la SOCABANK étaient détenus par les actionnaires majoritaires et certains membres de l'administration. Dont 43% par les deux plus importants actionnaires. De plus, de nombreux prêts accordés étaient sans garantie aucune et les détenteurs ne versaient aucun intérêt. « Il s'agit de prêts improductifs dans la mesure où les intérêts ne sont pas versés et que les capitaux ne sont

Ceci nous amène à avancer que l'auditeur peut dans certaines circonstances se laisser guider par ses intérêts en satisfaisant ceux de son client au détriment de ses valeurs et de celles de la profession comptable. Ce sont de tels situations et comportements qui suscitent l'engouement à explorer davantage le sujet de l'intégrité de l'auditeur externe.

1.5. Objectif et question de recherche

L'objectif général de cette étude est d'arriver à mieux comprendre le comportement de l'auditeur externe et réussir à démontrer comment il arrive à rester intègre face aux pressions des clients. Dans un environnement où la majorité des structures est bancaire, où la crise économique atteint son apogée et les moyens coercitifs inexistantes, comment peut-on savoir si l'expert-comptable évoluant dans de telles conditions peut arriver à conserver son intégrité face aux pressions des clients?

La majorité des études faites sur la notion d'éthique ont été réalisées sur les pays industrialisés, et dans certains pays émergents. La présente étude, contrairement aux autres, se veut une exploration de la notion d'éthique et d'intégrité de l'auditeur externe dans les pays en voie de développement, particulièrement en Haïti où la crise économique sévit depuis plus de trente ans et où les règlements bien qu'existants ne peuvent être appliqués faute de ressources financières.

pas remboursés. Le pire est ils prêtent à des taux d'intérêts nettement inférieurs, à ceux pratiqués par la banque. Et dans certains cas, ils placent à la même banque le montant emprunté à des taux d'intérêt plus élevés que ceux pratiqués par la banque. »

1.6 Conclusion du premier chapitre

Les nombreux scandales financiers à travers le monde au cours des vingt dernières années ont suscité l'intérêt de plusieurs chercheurs sur la crédibilité de la profession et par ricochet sur l'intégrité du professionnel comptable. Ces questionnements ont amené au remaniement du système de contrôle interne, et de la gestion des entreprises. A cet effet, plusieurs lois ont vu le jour et ont permis de renforcer la profession, d'encadrer les professionnels et surtout de protéger le public. En plus d'avoir le désir ou la volonté d'instituer de nouvelles normes pour limiter les dérives financières, il est important d'avoir les ressources nécessaires pour leur mise en place. Néanmoins, si les nouvelles lois comme la SOX ou la LSF ont renforcé la crédibilité de l'auditeur et garanti la protection de l'intérêt du public, elles n'ont toutefois pas éradiqué les cas de malversations, de fraudes. On se questionne alors sur leur pertinence dans les pays en voie de développement, précisément Haïti.

Nous allons dans le prochain chapitre aborder le point de vue de différents chercheurs sur la notion d'éthique et d'intégrité de l'auditeur externe.

CHAPITRE II

REVUE DE LITTÉRATURE

Dans le présent chapitre nous allons nous pencher sur les fondements théoriques sur lesquels s'appuiera notre travail de recherche. L'expert-comptable ou l'auditeur qui est au cœur de cette recherche est défini selon le dictionnaire le Robert comme « une personne chargée de l'audit d'une entreprise ». Or, l'audit selon le dictionnaire Larousse c'est une

« Procédure consistant à s'assurer du caractère complet, sincère et régulier des comptes d'une entreprise, à s'en porter garant auprès des divers partenaires intéressés de la firme et, plus généralement, à porter un jugement sur la qualité et la rigueur de sa gestion ».

Alors que le dictionnaire de la comptabilité et de la gestion financière stipule que l'audit est une:

« Mission dans laquelle on demande au professionnel comptable d'exprimer une opinion reflétant le niveau élevé, quoique non absolu, d'assurance obtenu quant aux informations ou autres éléments faisant l'objet de son évaluation, au regard de critères appropriés. »

Toutefois la définition la plus complète et élargie est celle des normes canadiennes d'audit (NCA), précisément la norme NCA 200 qui met l'emphase non seulement sur

le but de l'audit, mais également sur la responsabilité des audités ainsi que celle des auditeurs. Cette norme précise que

« L'audit a pour but d'augmenter le niveau de confiance que les états financiers inspirent aux utilisateurs visés. Pour que ce but soit atteint, l'auditeur exprime une opinion indiquant si les états financiers ont été préparés, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel d'information financière applicable. Un audit réalisé conformément aux NCA et aux règles de déontologie pertinentes permet à l'auditeur de se former une telle opinion. Les états financiers faisant l'objet de l'audit émanent de l'entité et ils sont préparés par la direction de l'entité sous la surveillance des responsables de la gouvernance. L'audit des états financiers ne dégage pas la direction ni les responsables de la gouvernance de leurs responsabilités. »

Ces définitions sous-tendent que l'auditeur va travailler avec d'autres personnes, d'un environnement à un autre.

Dans de telles perspectives, afin de mieux analyser l'impact des caractéristiques de l'environnement et des pressions sociales sur le professionnel comptable, il convient de mettre en lumière les différentes études menées tant sur les valeurs éthiques personnelles que professionnelles de l'auditeur. Nous nous intéressons en particulier, dans ce travail de recherche, à la relation entre l'auditeur et l'audité, sans négliger l'expérience professionnelle. L'auditeur est avant tout un être humain; le comprendre revient à le définir en fonction de sa perception, de son estime de soi car, il réagit en fonction des circonstances (Maslow, 1973 ; Rogers, 1980, Kohlberg, 1969).

2.1 Définitions : Éthique et Intégrité

D'après les dictionnaires Larousse et Robert, l'éthique se définit comme « la science de la morale » c'est-à-dire la science que l'on tire de diverses cultures, diverses religions et traditions afin d'essayer de comprendre les principes et la logique par lesquels se forment les systèmes d'interdits, les jugements de valeurs qui définissent le bien et le mal, tandis que l'intégrité peut être considérée comme un instrument pouvant nous permettre d'avoir une meilleure connaissance de nous. Face à certaines situations, elle nous aide à réaliser qui nous sommes réellement et ce que nous voulons être (Paré, 2003). D'après le code de déontologie de l'IFAC (International Fédération of Accountants) à la section 111; nous pouvons conclure que l'éthique est la pierre angulaire de la profession ou tout simplement, elle est l'un des principes éthiques que doit posséder un auditeur comme le.

A professional accountant shall comply with the principle of integrity, which requires an accountant to be straightforward and honest in all professional and business relationships. Integrity implies fair dealing and truthfulness. A professional accountant shall not knowingly be associated with reports, returns, communications or other information where the accountant believes that the information:

- (a) Contains a materially false or misleading statement;
- (b) Contains statements or information provided recklessly; or
- (c) Omits or obscures required information where such omission or obscurity would be misleading. If a professional accountant provides a modified report in respect of such a report, return, communication or other information, the accountant is not in breach of paragraph

2.2 Importance de l'éthique et l'intégrité

« L'intégrité c'est l'un des éléments déterminants du devenir de la société et de l'individu. L'intégrité c'est la capacité de faire et de respecter ce que l'on sait vraiment. Entre autres, c'est respecter sa connaissance de soi et de la réalité ; c'est refuser de faire quotidiennement des gestes que l'on sait inutiles et nuisibles ». (Fuller, 1982 cité dans le journal instrument d'intégrité personnelle et professionnelle par A. Paré, 2003)

L'éthique revêt une grande importance au sein de toute profession ou organisation. Les nouveaux lois et règlements mis sur pied pour freiner le risque de fraude et limiter les dérives telle la loi Sarbanes Oxley en 2002 (SOX)⁸ ne sont que des réponses aux scandales comptables et financiers. De nombreux auteurs (Métayer, Charpateau, Papirakis, etc..) ont exploré l'éthique sous divers angles. Si pour certains, elle est le reflet de notre environnement, donc sujet au changement et évolue en fonction des circonstances (Costa,1998 ; Charpateau, 2012). Pour d'autres, elle est un miroir qui apporte une réflexion approfondie de l'homme et permet de faire des analyses (Lacroix, 2000) ou renvoie tout simplement aux valeurs morales (Racine,1991 ; Harrison, 2000).

L'éthique est donc pour certains une source de questionnement. C'est une occasion de remettre en question l'origine et les fondements de nos actes moraux tout en véhiculant de nouvelles valeurs. Elle suggère et prône, à partir de valeurs indéniables, une quête de la meilleure conduite à adopter dans un contexte particulier (Métayer, 2002 cité dans Lahsen, 2007).

⁸ La loi Sarbanes Oxley, du nom respectif des deux sénateurs Paul Sarbanes et Michael G. Oxley à son initiative, a été adoptée par le congrès américain en Juillet 2002. Cette loi, aussi dénommée Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act of 2002 ou plus simplement SOX ou Sarbox, est la réponse aux multiples scandales comptables et financiers : Enron, Tyco International ou encore WorldCom.

2.3 L'éthique en tant qu'ensemble de valeurs

L'essence de l'éthique est de déterminer les valeurs qui peuvent justifier rationnellement une action. Ces valeurs constituent de bonnes raisons d'agir et les décisions qui en découlent sont acceptées par la société et les groupes de personnes qui en sont atteintes (Charpateau, 2012).

D'une manière générale, parler de la notion d'éthique renvoie automatiquement à la moralité, l'intégrité, les valeurs, les obligations et les devoirs vis-à-vis d'une personne ou d'une profession. Plusieurs chercheurs (Pratt, Fortin, Martel 1997) ont abordé l'éthique sur deux aspects principaux : l'aspect personnel (les valeurs) et l'aspect professionnel (la déontologie). L'ensemble des valeurs personnelles et des codes déontologiques qui sous-tendent la notion d'éthique aide à déterminer le niveau d'intégrité et d'éthique attendu de l'auditeur, car ils permettent à ce dernier de faire des choix rationnels et d'être capable de les justifier.

Les valeurs sont un concept central en sciences sociales depuis leur origine. Pour des chercheurs comme Durkheim (1893, 1897) et Weber (1905, 1958), elles sont fondamentales pour expliquer l'évolution et les changements tant chez l'homme, qu'au niveau de la société. On utilise les valeurs pour caractériser l'individu, suivre son évolution à travers le temps et expliquer les motivations qui sont à la base de toutes attitudes ou comportements. Pour d'autres, les valeurs constituent le noyau de la prise de décisions car ce sont elles qui justifient ou déterminent le choix ou le comportement de l'auditeur, idées que rejoignent (Piaget, Prat, Charpateau, etc..).

L'éthique est un sujet sensible et très actuel. C'est un mélange de notions de morale, de valeurs, de normes, de lois qui régissent les sociétés ou les professions. L'éthique

est définie « comme la pierre angulaire de chaque profession, y compris la comptabilité » (Grant: CMA, 1993). D'après Grant, nos comportements découlent de ce que nous acceptons pour vrai et sont largement influencés par notre compétence, notre intelligence et notre niveau d'estime de soi. Ces faillites retentissantes (Enron, Worldcom, etc.) expliquent pourquoi la notion d'éthique a pris une ampleur inégalée avec le temps en fonction des enjeux politiques, économiques et les intérêts des classes dirigeantes. Pot-de-vin, fraudes fiscales sont autant d'éléments qui portent à poser des questions sur l'éthique de plusieurs professions et particulièrement la comptabilité. L'éthique devient comme un menu à la carte, on l'utilise au besoin (Grant –CMA Canada, 1994). Ceci a mené les investisseurs sur les marchés financiers et les utilisateurs à perdre confiance en la qualité de l'information financière divulguée par certaines entreprises quoique sanctionnée par le rapport d'un professionnel comptable.

Le travail d'un auditeur pour être crédible doit se faire en toute objectivité et impartialité. Il est donc important pour l'auditeur de posséder les caractéristiques qui sont liées au métier de l'audit et qui définissent en même temps son niveau d'intégrité. Dans les prochaines sections nous allons parler des différentes caractéristiques qui sont liées à l'éthique et de leur importance sur le niveau de résistance de l'auditeur face aux pressions rencontrées.

2.4 Les caractéristiques liées à l'éthique

On ne saurait se limiter à analyser l'éthique d'un auditeur uniquement selon les notions de valeurs, car, son intégrité dépend également de certaines caractéristiques (Indépendance, compétences, connaissances). Comprendre comment l'auditeur arrive à résister aux pressions des clients et rester intègre est une démarche très complexe et

fait appel à beaucoup de subjectivité. Nous ne pouvons ignorer que ce dernier utilise son jugement (en fonction de ses valeurs) pour émettre une opinion. Plusieurs chercheurs (Lee, 1993 ; Willmott et Sikka, 1995, Colasse, 2003) définissent l'importance de l'intégrité de l'auditeur, en fonction de trois caractéristiques fondamentales (Compétence, indépendance et expérience) qui déterminent la qualité du travail fourni. De son côté, Flint (1988) est d'avis que l'auditeur, en plus de ses caractéristiques, doit également posséder une solide formation. Ces idées sont également partagées par Citron et Taffler (1992). Par ailleurs, Trotman et al. (2005) démontrent l'influence de la formation sur l'acquisition de certaines habiletés dans l'amélioration du processus de négociation et des résultats. Quant à Cadieux et Laflamme (2009), comprendre l'importance de l'éthique revient à déterminer d'abord l'impact de ces caractéristiques (compétences, indépendance, etc.) sur l'auditeur, par la suite l'interaction qui existe entre elles et les enjeux qui en découlent.

Au-delà des rapports de chiffres, le travail de l'auditeur est avant tout un métier de contact. Pour qu'une mission d'audit soit efficace et menée correctement, il faut qu'il y ait une bonne relation entre l'auditeur et l'audité. Cette relation peut être qualifiée de partenariat ou de parfaite collaboration. Toutefois, cette bonne relation ou entente ne doit pas empêcher l'auditeur d'effectuer son mandat en toute indépendance et objectivité. Ces thèmes seront abordés dans la prochaine section de notre travail.

2.5 Indépendance

Réussir à être indépendant est étroitement liée à une connaissance et une compréhension approfondie des affaires du client. Pour comprendre ces dernières, l'auditeur doit développer de l'empathie et établir de bonnes relations avec les

concernés, ce qui peut devenir pesant lorsque la relation auditeur - audité se développe et se resserre (Prat, 2003; Richard, 2003). En effet, cette relation, peut devenir de plus en plus étroite en se développant, dans le sens où elle implique de fréquents échanges sociaux et aboutit à une confiance réciproque. La notion d'indépendance de l'auditeur devient dès lors un élément clé dans la compréhension de l'intégrité de l'auditeur (Moore et Al, 2006; Papirakis, 2014)

La notion d'indépendance n'a jamais été aussi débattue et mise à l'avant depuis les scandales financiers des années 2000 en Amérique comme en Europe. Les nouvelles lois et réglementations mises en place afin de limiter certaines dérives n'ont fait que renforcer celles déjà existantes qui, malheureusement, pour une raison ou une autre ont été contournées. La loi Sarbanes-Oxley de 2002 (SOX) des États-Unis ainsi que la loi française sur la sécurité financière de 2003 (LSF) ne sont que des réponses aux nombreux scandales financiers à travers la planète. Elles sont destinées à rétablir la confiance des utilisateurs dans l'information financière. Les lois SOX et LSF ont pour objectif de ramener la légitimité du marché boursier et d'améliorer l'image de l'éthique tant des dirigeants d'entreprises que des auditeurs. La loi Sarbanes-Oxley 2002 (SOX) n'a pris forme qu'après le scandale de Worldcom. En effet, ce n'est que suite au dévoilement des techniques frauduleuses de cette entreprise, que la classe dirigeante de l'époque se décida à réagir. Ceci peut être considéré comme un pas vers une plus grande surveillance des marchés financiers et en même temps une reconnaissance des limites de l'autorégulation des marchés. La loi américaine SOX de 2002 et la loi française sur la sécurité financière (LSF) de 2003 mettent l'accent sur les qualités personnelles, l'éthique de l'organisation, et l'importance des dispositifs de contrôle interne. L'objectif de toutes ces lois est d'assurer la traçabilité de toutes les opérations de la compagnie de façon fidèle et précise. Elles mettent également l'accent sur la préservation et le renforcement de la notion d'indépendance des auditeurs. Nombreux sont les chercheurs qui ont mis l'accent sur son importance à travers différentes études

(De Angelo, 1981 ; Watts et Zimmermann, 1983 ; Richard, 2003). De leur côté, Mautz et Sharaf (1961) et Colasse (2003), définissent l'indépendance comme l'essence même de l'auditeur. Alors que Moore et al. (2006) le perçoivent comme un des concepts fondamentaux de l'éthique comptable ; sans quoi l'intégrité de l'auditeur resterait un leurre. Tandis que pour Prat (2003), elle reflète « l'essence même de sa mission de contrôle » qui revêt une grande importance dans le domaine de l'audit. Pour DeAngelo (1981), l'indépendance se définit comme « la probabilité conditionnelle selon laquelle, étant donnée une infraction découverte, l'auditeur rendra compte de cette infraction ». Mautz et Sharraf (1961), la conceptualisent comme la manière dont l'auditeur approche une situation d'audit, et analyse de façon non biaisée les différentes preuves qui en découlent. D'après Gay et Simnett (2003), l'indépendance de l'auditeur est non seulement étroitement liée à la qualité de l'audit mais se définit comme « La capacité de résister aux pressions exercées par la direction lors d'une vérification ou de fournir des services liés à la vérification, de sorte que l'intégrité professionnelle de l'auditeur ne soit pas compromise ».

Pour Zeff (1987 cité dans Prat 2007), les auditeurs auront plus de difficultés à rester indépendants à cause de la concurrence de plus en plus accrue au niveau de la profession comptable. Leurs intérêts personnels risquent de prendre le dessus sur l'intérêt général; d'où la nécessité de rétablir la crédibilité et les valeurs de la profession.

L'indépendance ne peut exister que si l'auditeur est libre d'exprimer son opinion en son âme et conscience sans aucune contrainte. C'est également la capacité de l'auditeur à porter des jugements objectifs, et affranchis de toute influence que les autres parties ou faits pourraient exercer (Bazerman, Morgan, Loewenstein, 1997). L'article 36.4 du code de déontologie des CPA du Québec stipule que l'indépendance de ce dernier se caractérise notamment par l'exercice en toute liberté, en réalité et en apparence, des pouvoirs et des compétences qui lui sont conférés par la loi. Et il renvoie

automatiquement aux normes d'indépendance de la règle 204 du code de déontologie harmonisé canadien. Cette règle est la base de l'indépendance de l'auditeur car elle décrit les différentes situations que l'auditeur pourrait rencontrer lors d'une mission. CPA est membre de l'IFAC et se donne pour mission de respecter les normes internationales en matière d'audit⁹. La règle 204 met l'emphase sur différents points tels:

- Tous les éléments pouvant constituer une menace dans l'exercice de ses activités
- Les procédures à mettre en place pour faciliter la divulgation par quel que soit le membre des intérêts et des relations pouvant entraver son objectivité au cours d'une mission
- Le maintien d'un dossier relatant les différentes étapes du travail effectué
- Tout document confirmant l'acceptation, le refus ou l'abandon d'une mission suite de menaces reçues ou autres faits pertinents

Avec le développement du monde des affaires et la place de l'audit, l'auditeur ne certifie plus seulement la conformité de l'information financière. Mais, il se retrouve à vérifier en commun accord avec l'audité, l'application des règles, des procédures et des lois en vigueur. Cette nouvelle approche de collaboration permet à l'audité de modifier ses comptes au fur et à mesure de la mission d'audit afin d'obtenir une opinion favorable de l'auditeur (Richard, 2000). Selon les utilisateurs de ces informations, cette nouvelle vision ou façon de faire éloigne l'auditeur de son objectif premier qui consiste à les mettre en confiance. De ce fait, les auditeurs sont perçus comme les complices

⁹ Au Canada, les normes canadiennes d'audit (NCA) qui correspondent aux International Standards of Audit (ISA) sont appliquées pour l'audit des comptes de tous les exercices financiers ouverts à compter du 15 décembre 2010.

des clients à cause de cette étroite collaboration. Cette perception s'est accrue depuis 2001, suite aux nombreux scandales financiers à l'échelle internationale.

Bien que l'audit soit toujours associé à la crédibilité de l'auditeur externe (Allan, 1993) ou à la confiance accordée au travail de ce dernier (Alhassane, 2015), ce professionnel doit rester alerte lors de sa collaboration avec l'audit afin d'éviter toute influence, tout conflit pouvant altérer son jugement et limiter son objectivité (Richard, 2003). Sans l'indépendance, l'objectif de l'auditeur est compromis, étant donné que les décisions des auditeurs sont largement influencées par les pressions sociales, économiques et politiques (Moore et al, 2006). En d'autres termes, ces décisions pourraient même constituer des menaces à l'indépendance de l'auditeur dans ses fonctions.

2.6 Menaces à l'indépendance de l'auditeur

Dans son rôle de certification des états financiers, l'auditeur doit travailler avec des groupes ayant des intérêts différents (actionnaires, créanciers, etc.), ce qui le place au cœur de nombreux conflits d'intérêts pour lesquels les codes de déontologie n'offrent guère de solution (Sonenshein, 2007). L'auditeur doit veiller à ce que l'information donnée aux utilisateurs soit fiable et suffisante afin d'être capable de porter un jugement sur la pertinence de l'information divulguée tout en tenant compte de l'intérêt du public. C'est une obligation pour l'auditeur de tenir compte de l'intérêt du public et de celui de son client (Fortin et Martel, 1997). Bien que fondamentale à l'intégrité de l'auditeur et à l'audit, l'indépendance ne demeure pas infaillible ni absolue. Des auteurs comme Ashbaugh (2004) et Omar (2016) affirment qu'il existe plusieurs facteurs capables d'affecter cette indépendance dont la concurrence au niveau de la profession, les liens personnels, le mode de rémunération, les mécanismes incitatifs externes etc.

L'auditeur externe est engagé par le conseil d'administration d'une organisation pour émettre une opinion sur la qualité de l'information financière de l'entité. Pour arriver à se faire une idée de l'organisation et donner son opinion, l'auditeur est appelé à travailler en étroite collaboration avec l'audité. En cas de divergence d'opinions lors d'une mission, l'audité peut exercer certaines pressions sur l'auditeur et l'obliger à agir à l'encontre des principes de la profession ou de ses valeurs personnelles. Moore et al. (2002) avancent que certaines fois, l'auditeur sentira une pression d'adhérer à la position du client, une pression dont il n'est pas toujours conscient. La capacité de l'auditeur de résister à la pression du client peut influencer son opinion sur les états financiers audités (Papirakis, 2007 ; Brown et Johnstone, 2009 ; Thompson, 1990). Il devient donc évident que l'auditeur et l'audité ont des objectifs et des intérêts différents, ce qui peut entraîner des désaccords et aboutir à des conflits capables d'altérer l'indépendance de l'auditeur (Watts et Zimmerman, 1986). Zeff (1987) renchérit dans ce même ordre d'idées en avançant que l'auditeur risque de prioriser ses intérêts personnels au détriment de ceux du public.

En dépit des divergences d'intérêts et d'opinions, l'auditeur et l'audité doivent travailler de concert et développer une bonne relation de travail. Pour Richard (2003), une bonne collaboration garantit un audit de qualité, un bon partage de l'information et n'affecte en rien l'indépendance de l'auditeur. Dès qu'il y a collaboration et intérêts différents, les désaccords peuvent surgir à n'importe quel moment. C'est la non-résolution de ces désaccords qui donne naissance à des conflits et affecte l'intégrité du professionnel. Certains conflits peuvent être passagers et d'autres permanents compte tenu du degré d'attachement de l'auditeur à l'audité. Des auteurs comme Papirakis (2014) avancent que plus le comptable est indépendant, moins il y a de conflits, et moins son intégrité est atteinte. En prenant une autre perspective, (Cooper et Robson, 2006), (Papirakis, 2014) et (Gendron, 2011) discutent du pouvoir ou l'influence que revêt l'auditeur externe particulièrement lorsqu'il vient d'un grand cabinet. Dans ce

sens, (DeAngelo, 1981) affirme que les plus grands cabinets d'audit sont moins dépendants de leurs clients parce qu'ils ont beaucoup de clients importants et possèdent des experts dans différents domaines. Ils n'ont aucune peur de perdre un contrat, car ils se savent compétents et ont beaucoup de ressources. Ceci n'est malheureusement pas le cas de petits ou très petits cabinets qui veulent se tailler une place sur le marché. Si un client représente plus de 40% du chiffre d'affaires d'un auditeur ou de son cabinet, son indépendance est menacée et son intégrité chancelante car il y a de fortes chances que ce dernier utilise tous les moyens pour le garder.

Selon (Power, 1997), comprendre la notion d'indépendance de l'auditeur revient à faire la distinction entre l'indépendance organisationnelle et l'indépendance opérationnelle. Il définit l'indépendance organisationnelle comme un ensemble de structures réglementaires permettant à l'auditeur de s'imposer et de faire respecter les principes et règles en vigueur (Iyer et Rama, 2004), ce qui confère aux auditeurs un certain pouvoir (pouvoir d'investigation, de jugements professionnels protégés juridiquement). Ce pouvoir a été renforcé et a obtenu plus de légitimité avec l'application de la loi SOX, particulièrement le règlement sur l'indépendance. Toutefois, il faut toujours s'assurer que l'auditeur ne respecte pas l'un au détriment de l'autre (les principes et les règles). Alors que l'indépendance opérationnelle est définie comme étant la capacité de l'auditeur à appliquer les sanctions quand nécessaires dans le respect des normes.

L'auditeur externe est d'une grande importance dans le monde des affaires et son opinion influence la société entière. Il doit rester objectif, indépendant car il a une obligation morale envers la société. L'indépendance de l'auditeur ne peut être considéré comme étant uniquement le résultat ou le fruit de dispositions légales mais plutôt comme le résultat d'une longue construction sociale. La simple vigilance de nos institutions et l'élaboration de nouvelles normes ne garantit pas pour autant son

application. Cependant, une réflexion poussée des normes éthiques et déontologiques appliqués dans un environnement géographique spécifique tout en tenant compte de la culture du pays en question et de certaines particularités comme l'instabilité économique ou tout simplement politique, peut nous aider à comprendre comment l'auditeur arrive à résister aux pressions.

2.7 Compétence

Selon le dictionnaire Larousse la compétence se définit comme la « Capacité reconnue en telle ou telle matière en raison de connaissances possédées et qui donne le droit d'en juger »

Si la compétence est un critère important pour un professionnel ou pour le niveau de son estime; pour un auditeur, il peut être considéré comme un élément essentiel de sa pratique professionnelle. Un auditeur compétent et utile doit comprendre les affaires du client, tout en maîtrisant le contenu des normes comptables et celui des normes d'audit. L'auditeur compétent, qui a une formation solide et adéquate, renforcée par des années d'expérience est plus susceptible de rester intègre que celui qui en a très peu. En effet, plus conscient est l'auditeur de ses compétences et satisfait de ses réalisations, plus il résistera aux diverses pressions du client car, il a une grande estime de lui-même. Ces éléments considérés comme des atouts, l'aideront à mieux faire face aux pressions (Leclerc et al, 2003 ; Papirakis, 2014). Si pour (Lee et Stone, 1995), la compétence est le niveau d'expertise suffisant pour atteindre les objectifs d'audit explicites ; pour (Dreyfus et Dreyfus, 1986) elle est étroitement reliée à l'expertise, laquelle se développe et évolue au fil du temps, à travers un processus d'apprentissage. Selon (Lee et Stone, 1995) la compétence de l'auditeur est positivement liée à une meilleure expertise.

La notion de compétence est intimement liée à un travail de qualité. Pour fournir ce travail de qualité, le professionnel doit posséder les compétences techniques nécessaires et l'expertise adéquate pour découvrir les irrégularités significatives et être capable de les mentionner dans son rapport. Ceci garantirait aux utilisateurs des états financiers que les données publiées sont fiables. Selon (Colasse, 2003) la compétence et l'indépendance de l'auditeur aboutissent à une opinion de qualité. (Citron et Taffler (1992) affirment qu'un rapport d'audit sera de qualité s'il est le produit d'un processus d'audit techniquement compétent et indépendant. Quant à (Kaplan, 1995; Krishnan et Schauer, 2000) ils définissent un audit de qualité en fonction de ces deux caractéristiques (compétence et indépendance). Ainsi, pour un groupe de chercheurs, la compétence de l'auditeur marche de pair avec l'indépendance et un audit de qualité. Pour d'autres (Palmrose, 1988 ; McNair, 1991 ; Davis et Simon, 1992 ; Moreland, 1995 ; Carey et Simnett, 2006 ; Moizer, 1997), la qualité de l'audit s'apprécie en fonction de la réputation de l'auditeur. Il existe aussi des auteurs qui mettent la compétence en lien avec les caractéristiques organisationnelles de la firme d'audit. Selon (Wotten, 2003) la qualité du service d'une firme d'audit dépend de sa structure interne et de l'effort fourni par ses membres. La compétence selon (Colasse, 2003) est collective. Elle fait appel à la collaboration de tous (équipes de travail de l'auditeur et l'audité). L'audité peut toutefois gêner l'auditeur dans ses démarches en faisant de la rétention d'informations ou en prenant longtemps avant de rendre disponible les informations désirées. Ce temps d'attente entrainera certainement un retard dans la livraison du travail final. Ce que le conseil d'administration ou les créanciers pourraient prendre pour de l'incompétence.

2.8 Expérience

La manière dont un auditeur réagit face à une situation est en grande partie liée à son niveau d'expérience. Les diverses études faites à ce sujet suggèrent que l'auditeur

expérimenté ne se laisse pas influencer par des opportunités d'affaires, ni n'affiche un comportement contraire aux principes et normes établis (Shapeoro, et al, 2003). L'expérience selon (Brown et Johnstone, 2009) a démontré que les auditeurs ayant peu d'expérience de négociation (auditeurs-audités) sont plus susceptibles de se laisser influencer. Ils font plus de concessions et le résultat obtenu reflète davantage la direction souhaitée du client que celle des normes établies. À l'opposé, ceux ayant plus d'expérience en la matière font moins de concession; quel que soit le contexte, ils obtiennent un résultat conservateur et ont confiance dans l'opinion qu'ils émettent. Quant à Thompson (1990 a ; 1990 b), il avance qu'en plus d'utiliser une moindre stratégie de concession, les auditeurs plus expérimentés font des demandes initiales plus élevées, et sont en mesure d'obtenir plus de ressources que les auditeurs moins expérimentés. En effet, les auditeurs avec plus d'expériences ont tendance à faire moins de concessions que les moins expérimentés car en plus de maîtriser les normes comptables, ils connaissent les techniques de l'écoute positive et ils savent comment aborder le client, comment aller chercher les informations manquantes tout en établissant des relations courtoises empreintes de professionnalisme.

2.9 Relations auditeurs et clients

Au-delà des rapports chiffrés, le travail de l'auditeur est avant tout un métier de contact. Pour qu'une mission d'audit soit efficace et menée correctement, il faut qu'il y ait une bonne relation entre l'auditeur et l'audité (Richard, 2003). Cette relation n'empêchera pas l'auditeur d'effectuer son mandat en toute indépendance et objectivité. Il arrive certaines fois qu'au cours d'une mission qu'auditeur et audité doivent trouver un terrain d'entente lors de certaines anomalies rencontrées ou tout simplement d'estimations non conformes aux procédures. Sans nécessairement faire des compromis, ni créer de situations conflictuelles pouvant altérer l'éthique de l'auditeur (Moore et al, 2006 ;

Papirakis, 2014), la ligne entre le conflit et l'entente parfaite est très mince entre auditeurs et audités. En effet, un auditeur peut facilement se trouver dans un dilemme entre les exigences de son indépendance professionnelle et son désir de satisfaire ses clients dans l'optique de maintenir une relation d'affaires (Sanchez, Agoglia et Hatfield, 2007). De ce fait, l'auditeur et le client doivent travailler de concert afin d'anticiper tout malentendu qui pourrait déboucher sur un quelconque conflit. Si malgré leurs efforts ils n'y arrivent pas, ils doivent néanmoins résoudre les situations conflictuelles et litigieuses qui surgissent (Brown et Wright, 2008,). Si certains auteurs perçoivent cette relation comme une menace à l'indépendance de l'auditeur, pour d'autres, elle constitue un atout pour ce dernier car elle lui permet d'avoir une meilleure compréhension des affaires du client.

2.10 Conflits d'intérêts

L'obligation de prendre en compte l'intérêt public et de celui du client, place l'auditeur au centre de nombreux conflits d'intérêts (Fortin et Martel, 1997). L'auditeur et l'audité ont des objectifs et des intérêts différents, ce qui aboutit parfois à des désaccords et des conflits pouvant altérer l'indépendance de l'auditeur (Watts et Zimmerman, 1986). Les conflits d'intérêts constatés dans les domaines de la comptabilité et de la finance s'expliquent par la forte croissance que le marché financier a connue pendant les années 1990, et par la cupidité qu'elle a suscitée (Cassidy, 2002 ; Löwenstein, 2004). D'ailleurs, la forte concurrence sur le marché, l'augmentation rapide de la valeur des actions, la brusque fortune des cadres à titre personnel aux États-Unis (Krugman, 2002), le monopole du marché de l'audit détenu par certains cabinets à cause de leurs relations et leurs connexions dans le milieu des affaires (Dicko et Breton, 2010) sont autant d'éléments qui peuvent déboucher sur des conflits car, les intérêts divergent d'une partie à l'autre. En effet, dans les années 1970, huit firmes vérifiaient les comptes

de 90 % des entreprises cotées à la Bourse de New York (Stevens, 1981, 1991). Ces éléments précités constituent autant d'enjeux et d'intérêts pouvant déboucher sur des conflits et des pressions capables d'altérer le jugement de l'auditeur et d'atteindre son intégrité.

2.11 Conclusion du deuxième chapitre

De nombreuses recherches ont été faites afin de comprendre le bien-fondé de la perte de confiance en l'opinion de professionnels (auditeurs) et occasionné systématiquement un intérêt sur les notions d'intégrité et d'éthique. Dès lors, la notion d'éthique devient un sujet incontournable. Parler d'éthique ou d'intégrité revient à tenir compte de la notion de valeur, qui dans certains cas s'apparente le plus souvent à la moralité. Cette notion devient importante pour comprendre l'évolution et les changements chez un individu (en l'occurrence ici, l'auditeur). Si le choix d'un individu dépend en grande partie de ses valeurs, ce critère s'avère insuffisant. En effet, l'actualisation de la personne qui est un concept important en psychologie a été utilisé comme théorie principale dans cette étude. Elle nous permettra d'analyser et de comprendre le comportement de l'auditeur face aux pressions rencontrées au cours d'une mission et comment il réussit à préserver son intégrité dans des situations difficiles.

Selon les études faites tant en psychologie qu'en gestion, l'actualisation de l'individu suscite une meilleure valorisation de sa personne et entraîne une certaine résistance face aux pressions ou influences d'autres personnes. D'après certaines recherches, les individus ayant une grande actualisation de la personne auront tendance à agir selon leurs convictions et très peu de possibilités de se laisser influencer par les attentes et

pressions sociales (Leclerc et al., 2002). Il est donc évident de s'attendre à ce que le niveau d'actualisation des auditeurs influe sur l'indépendance de ces derniers et certainement sur la façon dont ils interagissent avec leurs clients. L'indépendance est une des caractéristiques de l'auditeur et revêt une grande importance dans la profession de l'audit. Malgré cela, elle est menacée de différentes façons, notamment au cœur même de la relation existante entre auditeur et audité (Ashbaugh, 2004).

Les dix (10) sections précédentes détaillent les différentes situations en lien avec le comportement de l'auditeur face aux pressions, objet de la présente étude.

Ainsi, dans le prochain chapitre, nous allons présenter le cadre conceptuel et les différentes théories utilisées de manière à renforcer la problématique de cette étude dans l'objectif d'avoir une meilleure compréhension sur le comportement de l'auditeur et de sa capacité à résister aux pressions ou aux menaces rencontrées dans le cadre de son travail.

CHAPITRE III

CADRE THÉORIQUE

Dans le cadre de cette étude nous faisons utilisation de deux théories : la théorie cognitive, et la théorie de l'actualisation. Du cadre conceptuel de cette étude découleront les fondements de ces théories qui en constituent la base. À partir de données empiriques, ces théories seront utilisées en fonction de certaines caractéristiques propres à l'auditeur et des relations entre son niveau de résistance et son niveau d'intégrité tenant compte de ses valeurs.

L'objectif de la présente recherche est de comprendre et de déterminer ce qui permet à l'auditeur de résister aux pressions de ses clients et de mesurer son niveau de résistance en fonction de ses valeurs. À cet effet, nous aborderons ce chapitre en adressant les grandes lignes de la théorie cognitive.

3.1 La théorie Cognitive

La théorie cognitive initiée par (Bandura, 1986) est utilisée pour comprendre le niveau d'apprentissage de l'individu. Cette théorie démontre que la perception des individus découle des valeurs morales qu'ils ont assimilées tout au long de leur développement. Sachant que les constructions mentales influent sur le comportement de l'individu, la théorie cognitive s'intéresse également à l'influence qu'a la valeur morale sur le

jugement de l'individu tenant compte de certains facteurs comme l'environnement, les intérêts personnels et la connaissance de soi. Plusieurs auteurs (Piaget, Lewin, Kohlberg, etc.) en ont fait usage pour essayer de mieux comprendre le comportement des individus. (Prat, 2005 ; Kohlberg, 1969) sont d'avis que tout individu raisonne pour agir selon des principes et des règles librement choisis. Mais qu'en est-il du développement moral de l'individu au fil du temps?

(Piaget, 2000) fut le premier à s'intéresser au développement moral à travers le temps en se basant sur l'enfance. Selon ses recherches, l'enfant adopte la moralité de la contrainte imposée par la famille au fur et à mesure de son épanouissement, devenu adulte il adoptera la moralité de la coopération ou de l'organisation. La moralité de la coopération est plus équilibrée que celle de la contrainte car elle permet aux individus de s'ajuster les uns aux autres tenant compte des règles établies. Si (Kohlberg, 1969) s'intéresse au développement moral cognitif menant à la prise de décision de l'individu face à un dilemme éthique (Rest, 1986) quant à lui s'intéresse aux quatre étapes¹⁰ qu'un individu doit franchir pour qualifier son comportement d'éthique.

Le professionnel comptable doit émettre une opinion sur la base d'un jugement éthique en toute liberté. Or, pour qu'un jugement soit dit libre, il faut qu'il ait à la base des valeurs éthiques élevées renforcées par un comportement similaire. L'application et le respect des normes et principes de la profession comptable ainsi que l'attachement à ses valeurs constituent des facteurs nous permettant de mesurer le niveau d'intégrité de l'auditeur dans ses prises de décision. En effet, ce qui meut la démarche éthique c'est

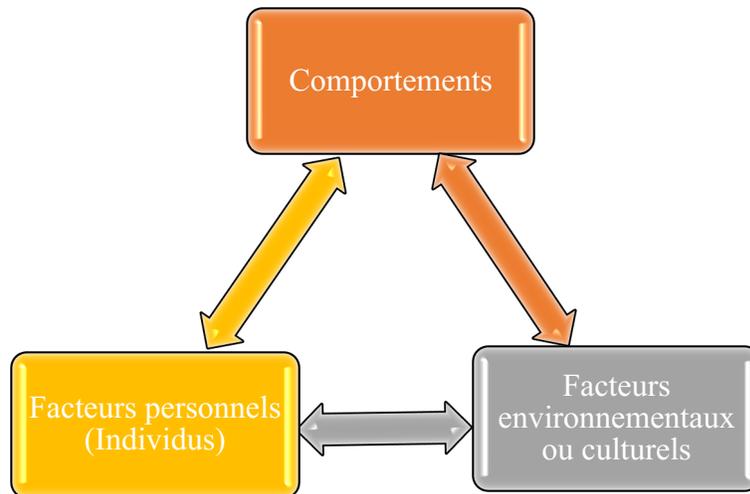
¹⁰ Tout d'abord, il doit interpréter une situation donnée comme un problème éthique en envisageant toutes les options possibles ainsi que leurs conséquences. En second lieu, l'individu doit décider quelle option est correcte du point de vue moral. Ensuite, il doit avoir la volonté de se comporter de manière éthique, même si son propre intérêt lui dicte une attitude contraire. Et enfin l'individu doit avoir une force de caractère pour se comporter de manière conforme à son intention éthique (Rest, 1986). De telles théories nous aident à comprendre le comportement de l'auditeur face à des situations complexes.

le besoin constant de formuler de manière simple, des principes qui unifient l'ensemble des décisions face aux situations les plus variées. (Prat, 2010).

L'intégrité est une qualité importante qui détermine le niveau d'honnêteté d'un individu. Elle est également empreinte de l'ensemble des valeurs véhiculées et assimilées tout au long de son apprentissage dans la société. C'est une valeur déterminante et importante pour l'auditeur qui a la responsabilité morale de garantir la fiabilité mais aussi l'exactitude des informations financières. Nous allons donc en ce sens analyser la notion d'intégrité en fonction des valeurs personnelles, professionnelles et socio-culturelles en s'appuyant sur la théorie cognitive.

La théorie cognitive est utilisée, entre autres, dans les domaines de la psychologie et de la sociologie pour une meilleure compréhension du comportement de l'individu et du processus de sa prise de décision. Les nombreuses recherches dans le domaine de la théorie cognitive ont donné naissance à d'autres théories notamment la théorie sociale cognitive basée sur la notion d'interaction (Bandura, 1986) Cette théorie analyse trois (3) variables qui sont les facteurs de comportement, les facteurs environnements ou culturels et les facteurs personnels. Ces variables sont inter reliées, favorisant ainsi la prise de décision éthique (Bandura, 1986/1997). L'expérience personnelle de l'individu peut être étudiée et analysée en fonction des déterminants comportementaux et des facteurs environnementaux. Selon (Bandura,1986), le comportement ne doit pas être vu, ni considéré comme le résultat de la relation entre ces facteurs. Mais, il faut les mettre en interaction et considérer cette dernière comme un déterminisme réciproque entre eux. Selon cette théorie, l'environnement influe de beaucoup sur le comportement et reste un facteur essentiel pour la compréhension du comportement de l'individu. Contrairement aux théories béhavioristes les facteurs cognitifs peuvent influencer tant sur le comportement que sur la perception de l'environnement. Cette perception est d'ailleurs plus déterminante que toute autre situation dans laquelle peut se trouver

l'individu. La figure ci-dessous reflète concrètement le mode de fonctionnement décrit par cette théorie.



La figure (3.1) Facteurs influant sur le comportement de l'individu selon la théorie sociale cognitive.

Chacun des facteurs ci-haut cités peut influencer la réaction de l'individu face à une situation. La bidirectionnalité des flèches signifie que l'individu est à la fois produit et créateur de son environnement (Wood et Bandura, 1989). Cette relation réciproque de causalité existante entre chacun des facteurs ne signifie pas qu'ils doivent interagir simultanément et avec la même intensité dans une situation donnée. Selon (Bandura, 1988) le comportement de l'individu devient vraiment significatif lorsque ce dernier prend conscience de ce renforcement. En effet, son comportement varie en fonction de ses expériences, ses valeurs, ses compétences, etc. (Bandura, 1987). D'après ce modèle, on peut déduire que le jugement d'un individu est fonction de ses valeurs personnelles, tout en tenant compte de ses expériences et de ses compétences.

Selon la théorie sociale-cognitive, les nouvelles expériences doivent être évaluées par le biais de l'analyse des expériences passées avec les mêmes déterminants. Par conséquent, on peut avancer qu'une décision prise est le résultat d'une évaluation approfondie de l'expérience actuelle par rapport au passé.

Puisque la notion d'intégrité met en évidence le concept valeur, nous allons donc l'analyser sous un angle moral et déontologique. Cette façon de procéder nous permet d'arriver à une meilleure compréhension de la décision de l'auditeur en prenant en considération ses facteurs personnels et de déterminer comment il arrive à résister aux pressions des clients.

3.1.1 Facteurs personnels

De nombreuses normes, règlements et principes ont vu le jour durant les vingt (20) dernières années dans l'ultime but de redorer l'image de la profession comptable. Cette image a été ternie suite à de nombreux scandales financiers à l'échelle internationale. Ces normes ont également pour objectif de rassurer les investisseurs sur la fiabilité des informations comptables (Colasse, 2002). Toutefois, le respect de ces normes ne suffit plus à garantir un investissement ou une meilleure gestion de la chose publique. L'expert-comptable en tant que gardien ou représentant de l'intérêt public (Pesqueux, 2010; Fortin et Martel, 1997) doit puiser en lui tout ce qu'il y a de meilleur (sa compétence, ses valeurs, son intégrité) c'est-à-dire transcender tout intérêt personnel et privilégier l'intérêt public (Lahsen Sbai El Idrissi, 2007).

Toute société est régie par des normes et véhicule les critères de conduite ainsi que les sanctions qui y sont relatives. Ces dernières influent le comportement de façon à éviter

les conséquences qu'elles pourraient engendrer. L'individu évoluant dans la société se conforme ainsi, aux normes établies de manière à contrôler ses actions et anticiper les mesures coercitives mises en place. Il en est de même pour les professions ou toute institution contribuant dans l'économie d'un pays. Ainsi, l'auditeur externe doit se conformer aux valeurs professionnelles de la profession comptable.

3.1.2 Facteurs environnementaux (valeurs professionnelles)

L'International Accounting Standards Board (IASB) a élaboré et mis en place suite des scandales financiers au début de 2001 et de la crise financière de 2008 un ensemble de normes et de règlements afin d'orienter les auditeurs dans leurs prises de décisions. L'auditeur choisi pour exécuter un mandat doit accomplir son travail en toute indépendance et objectivité¹¹ surtout que son choix a été fait en fonction de ses aptitudes, ses compétences et de ses expériences professionnelles. La psychologie du travail a démontré l'inaccessibilité de cette objectivité. En effet, l'auditeur se retrouve certaines fois dans des situations conflictuelles où il n'est, nulle part, défini dans les principes de l'organisation de la profession comptable une manière de les résoudre. Face à une situation nouvelle c'est son expérience, son esprit critique, et ses propres valeurs qui lui servent de filtre pour interpréter et prendre des décisions (Sonenshein, 2007). Selon Prat (2003), l'auditeur doit posséder la capacité de révéler les anomalies détectées et exprimer librement son opinion.

L'expert-comptable est avant tout un être humain. En tant qu'être humain, il grandit et évolue dans un environnement quelconque tout en conservant ses traditions et ses

¹¹ Article 36. Du code de déontologie de l'ordre des CPA, règle 204

coutumes. Toutefois, quel que soit l'environnement de travail ou l'environnement géographique, l'auditeur a pour mandat de garantir la fiabilité et la crédibilité des informations publiées tout en garantissant l'intérêt tant du public que des investisseurs (Chaudemanche, 2004). Les règles, les normes ou principes souvent complexes dont il doit assurer le respect ont été faits par des êtres humains et renferment des particularités propres à chaque pays. Cette complexité nous rappelle que l'opinion de l'auditeur aura l'empreinte tant des coutumes, des traditions, des contextes sociales que des valeurs de ce dernier. Dans cette optique nous souhaitons vérifier si le jugement de l'auditeur professionnel Haïtien est empreint des valeurs professionnelles ou personnelles de ce dernier.

3.1.3 Facteurs Socio-culturels – Corruption

L'environnement dans lequel nous évoluons détermine nos actions et nos comportements. L'association des éléments sociaux et culturels tels l'époque, le lieu géographique, l'économie, la morale sont autant de facteurs déterminants pouvant nous aider à mieux comprendre le comportement d'un individu en l'occurrence de l'auditeur externe, spécifiquement.

La pratique de la profession comptable et de l'audit en Haïti est difficile et nécessite de sérieux renforcements de manière à aligner le pays par rapport à ses vis-à-vis en voie de développement. En effet, en Haïti, le cadre légal qui règlemente les normes d'audit est quasi-inexistant ou très peu appliqué. Les normes comptables Haïtiennes sont désuètes et n'ont pas été mises à jour depuis plus de trente ans (30). Celles en vigueur bien qu'ayant force de loi, sont ignorées et utilisées que rarement. Entre autres, le plan comptable national Haïtien (PCN) qui devrait aider en ce sens est dépassé, très peu

utilisé et contient beaucoup de controverses par rapport aux normes internationales d'informations financières (IFRS/International Financial Reporting Standards) (Brides et al, 2007). Plusieurs firmes d'audit, pour conserver leur place sur le marché et avoir une visibilité, s'associent avec une firme internationale. Ainsi, elles acquièrent d'autres compétences, elles renforcent leurs connaissances dans certains domaines et sont à jour avec les nouvelles normes internationales. Ceci leur donne une longueur d'avance sur d'autres firmes qui n'ont pas les moyens ou les contacts pour bénéficier de ces ressources. Donc, face à tous ces manquements et au peu de moyens de contrôle pour éradiquer la corruption, il devient très difficile à l'OCPAH de jouer le rôle qu'il était appelé à jouer lors de sa création. Avec ses limitations et ses faibles moyens, il essaie de mettre en place de nouvelles structures pour accompagner les experts dans le domaine de l'audit.

Dans le contexte haïtien marqué par de nombreuses incertitudes, d'un manque d'encadrement de la profession, ajouté à l'instabilité politique et la crise économique qui sévissent depuis environ trente-trois ans, comment l'auditeur Haïtien peut-il arriver à gérer ses relations et les conflits qui peuvent y surgir tout en demeurant intègre?

Le métier de l'audit est un métier de contact qui demande d'entretenir d'excellentes relations avec le client. Lors d'une mission, l'auditeur doit collaborer et travailler de concert avec ses clients (Richard, 2005). La réussite et la qualité d'une mission d'audit dépendent d'un juste équilibre entre la compétence, l'indépendance et l'expérience de l'auditeur (DeAngelo, 1981; Richard et Reix, 2002). L'éthique est donc perçue comme un élément fondamental, une obligation morale qui nous aide à produire un travail de qualité, empreinte d'indépendance. Comme plusieurs chercheurs l'ont dit, l'audit a un caractère d'intérêt social (Martin, Fortin, etc.), parce que le professionnel a l'obligation de donner une opinion sur des informations financières. Cette opinion sera à la base de la prise de décision de plusieurs groupes d'intérêts divergents. Cette relation (Auditeur-

audité) revêt également un caractère inhabituel (ambiguë) puisque l'auditeur est engagé par l'entreprise qu'il doit auditer. Le terme engagement implique au minimum deux individus ayant des obligations l'un envers l'autre. Des divergences d'opinions peuvent donc découler de cette relation qui, pour une raison ou une autre, peut devenir difficile et déboucher sur des conflits. Nombreux sont les éléments qui menacent l'indépendance de l'auditeur. Nous choisissons dans le contexte d'Haïti de canaliser notre étude sur la menace d'intérêt personnel par rapport à l'importance du client.

DeAngelo (1981) ; Nelson, Elliott & Tarpley (2002) ; Li (2009) se sont également alignés dans cette voie de recherche. Nous priorisons l'importance du client dans cette étude car, si ce client représente 40% à 50 % de son portefeuille, l'auditeur peut prioriser ses intérêts personnels et compromettre son indépendance afin de le garder, puisqu'une bonne partie de ses ressources économiques dépendent de lui. Si certains chercheurs confirment qu'il y a une relation entre l'importance du client et le jugement de l'auditeur (Nelson et al., 2002 ; Chi, Huang & Liao, 2004) d'autres avancent qu'il n'y en a aucune (Hunt & Lulseged, 2007; Chi, Douthett et Lisic, 2012). Toutefois, si l'on se réfère aux différentes études menées par des pionniers sur ce qui motive un individu à respecter ses valeurs personnelles et les valeurs de la profession qu'il a choisi, on s'accorde tous pour dire que c'est le niveau d'actualisation¹² de la personne.

¹² Cette théorie fut inventée par Maslow à travers la pyramide des besoins. Les différents paliers de cette pyramide commencent tous par un besoin et est complété par une satisfaction. Mais l'atteinte de cette satisfaction passe à travers différentes sources de motivation ou d'attentes d'où la théorie de l'actualisation de la personne.

3.2 La théorie de l'actualisation

Avant même de rentrer dans l'essence de la théorie d'actualisation, il convient à juste titre de voir la définition qu'en fait les dictionnaires dont le Larousse.

3.2.1 Définition

Selon le dictionnaire Larousse l'actualisation de soi « C'est un processus de mise à niveau, c'est la croissance personnelle ».

Depuis la nuit des temps, l'être humain a toujours été préoccupé par son bien-être, c'est-à-dire, la satisfaction de ses besoins. Nous faisons notamment référence aux besoins physiologiques, besoin de sécurité, besoin d'appartenance. Au fil des années, il a prouvé qu'il était capable de combler les besoins de base. Sa capacité, sa détermination à s'améliorer; à sortir le meilleur de lui-même l'ont poussé à vouloir et atteindre son plein potentiel (Maslow 1954/1973; Rogers, 1980; Leclerc et al. 2002). La mondialisation, la globalisation et la constante mouvance de la société sont au cœur de ce besoin et c'est dans ce sens que l'actualisation de la personne est un déterminant important dans la vie d'une personne (O'connor et Yballe, 2007).

En économie, on utilise le terme actualisation pour mesurer la pertinence du choix d'un investissement afin de dégager la rentabilité ou de mesurer la valeur de l'argent dans le temps. En psychologie, l'actualisation permet de mesurer l'atteinte du plein potentiel de l'individu (Papirakis 2014; Rogers, 1980). Maslow (1954), le principal auteur qui a contribué au développement et à la recherche du thème « l'actualisation de soi » a

représenté de manière simplifiée, les besoins de l'être humain en cinq catégories. Chacun de ces besoins est une source de motivation, qui, une fois atteint, n'en est plus une. On passe au suivant et ainsi de suite. Les besoins prioritaires se trouvent au bas de l'échelle (manger, boire, etc.) Selon cette théorie, l'individu commence d'abord à satisfaire les besoins prioritaires. Une fois satisfait, il passe à l'autre niveau de l'échelle jusqu'à arriver au sommet de la pyramide. Arrivé à ce niveau, l'individu ne s'intéresse plus à satisfaire un besoin mais, à se dépasser et à atteindre son plein potentiel. La théorie d'actualisation a été reprise par d'autres chercheurs (Alderfer, Herzberg, Khon) au fil des années. Certains d'entre eux ont supporté certains aspects et en ont rejeté d'autres. Qu'il s'agisse des recherches de Maslow, d'Alderfer, de Herzberg ou de Khon, chacune d'elles s'intéresse à découvrir la source de cette motivation, ce qui nous permet d'avancer que l'être humain est toujours à la recherche de satisfactions. De ce fait, la théorie de l'actualisation demeure l'un des construits théoriques les plus pertinents de la psychologie capable de nous aider à mieux comprendre la motivation de l'individu (Maslow, 1954/1973; Rogers, 1980; Leclerc et al. 2002)

L'utilisation de cette théorie dans la présente étude a pour but d'établir une relation avec la question de recherche à savoir, comment l'auditeur arrive à résister aux pressions de ses clients? Elle nous permet, entre autres, de mieux mesurer ou d'évaluer l'indépendance de l'auditeur dans un contexte économique difficile. Plusieurs chercheurs sont d'avis que l'actualisation de l'individu est l'utilisation de son plein potentiel ou tout simplement le désir et l'aspiration d'arriver à tout ce dont il rêve (Maslow, 1954/1973; Rogers, 1980). Nous nous attardons dans cette étude à deux caractéristiques fondamentales de cette théorie soit dans un premier temps l'ouverture à l'expérience et par la suite l'estime de soi (référence à soi).

3.2.2 L'ouverture à l'expérience

Rogers (1961) conçoit cette ouverture comme une tendance vers le plein développement de son potentiel. Cette tendance à atteindre son plein potentiel pousse l'individu à aller toujours plus loin et à s'améliorer tout au long de son parcours en tenant compte de ses expériences. À partir de ses expériences, l'auditeur s'améliore et développe de nouvelles tactiques pour mieux gérer les pressions et du même coup y résister. Pour Leclerc (2002), l'individu ayant une forte actualisation de sa personne est ouvert à l'expérience. Il tend à s'améliorer et à apprendre de ses expériences. Il est ouvert aux autres et à son environnement tout en conservant ses valeurs. D'après (Leclerc, 2002; Maslow, 1973; Papirakis, 2007), un tel individu pourra faire valoir son opinion, communiquer avec ses clients et conserver son indépendance. Lorsqu'on parle d'ouverture à l'expérience on voit également des sous-dimensions dont l'ouverture aux autres et l'ouverture à la vie. Ces sous-dimensions se résument en des termes clés: être soi-même, rester ouvert aux autres, être à l'écoute, et rester intègre à ses valeurs en dépit de tout ce qui pourrait arriver. (Maslow, 1973; Papirakis, 2007).

3.2.3 L'estime de soi

Lorsque l'individu a une forte perception de soi c'est -à-dire qu'il a une bonne opinion de lui, il respecte ses valeurs. Son comportement reflète clairement son opinion, ses actions et ses convictions. Il est ainsi capable de résister aux attentes et aux pressions sociales, il fait ce qu'il doit faire. Lorsque l'auditeur a de l'expérience et une bonne estime de soi, il communique plus aisément et dégage une assurance qui lui confère la capacité de faire valoir son opinion. Cette confiance en soi ne l'empêche nullement d'être à l'écoute sans altérer son indépendance. L'auditeur externe conscient de ses

compétences et de ses expériences se laisse difficilement atteindre par les intimidations ou toute autre forme de conflits. Il assume son jugement et ne se laisse pas mener lors des négociations. L'expérience acquise lors de différentes missions lui permet de mieux accepter les critiques, d'être plus ouvert aux suggestions, de s'adapter aux changements sans pour autant influencer son jugement ou son indépendance. Il développe avec ces clients des relations empreintes d'un esprit d'indépendance (Papirakis, 2014).

La capacité de résistance de l'auditeur est évaluée en fonction de son niveau d'estime mise en relation avec certaines caractéristiques propres à l'auditeur (Indépendance, compétence et expérience) dans le but de déterminer si certaines situations ou certaines pressions peuvent l'influencer.

3.3 Conclusion du troisième chapitre

À travers ce chapitre, nous avons élaboré un cadre conceptuel pour nous aider à mieux comprendre l'intégrité d'un auditeur évoluant dans un pays en voie de développement sur la base de deux théories: la théorie cognitive et la théorie d'actualisation. La théorie cognitive nous permet d'avoir une meilleure compréhension des actes posés par un individu car ce dernier est le fruit de longs processus d'apprentissage tout au long de son existence. Sa compréhension du monde, sa perception dépend de ses valeurs qui sont la marque de tout ce qu'il a assimilé au cours de son parcours, empreint des traditions et coutumes du milieu où il évolue. (Piaget,2000; Lewin, Kolhber, 1969; Prat, 2003).

Il ne faut surtout pas oublier qu'être auditeur nécessite avant tout de collaborer avec un individu ou un groupe de personnes. Cette collaboration peut déboucher sur différents conflits susceptibles de surgir au sein d'une organisation. En réalité, le métier de l'auditeur est un métier relationnel et ce dernier doit entretenir de bonnes relations afin de garantir le succès de sa mission. De telles relations peuvent devenir certaines fois trop personnelles et affecter son jugement. Toute relation peut aboutir sur des conflits. Lesquels, lorsqu'ils ne sont pas gérés adéquatement peuvent se transformer en crise et finalement déboucher sur des pressions capables d'atteindre l'éthique comptable et l'intégrité de l'auditeur. Pourtant, l'auditeur se doit de rester neutre et travailler à satisfaire tout un chacun en livrant un audit de qualité empreint d'objectivité. Ceci nous réfère à la théorie de l'actualisation qui selon plusieurs chercheurs (Maslow, 1954; Papirakis, 2014, Leclerc et al, 2002 etc.) permettra à l'auditeur de conserver ou non son intégrité malgré les embûches qu'il pourra rencontrer.

Enfin, notre étude mettra plus l'emphase sur la théorie de l'actualisation de l'individu parce qu'elle lui confère une plus grande autonomie, une plus grande assurance. Nous sommes d'avis que cette théorie est la plus appropriée à cette recherche parce qu'elle nous permet de considérer le professionnel sous l'aspect humain. Les recherches démontrent que l'individu qui atteint un niveau d'actualisation de soi est capable d'interagir avec les autres et d'accepter la critique. Il est ouvert à l'expérience sans toutefois se laisser mener ou influencer. En d'autres termes l'actualisation de l'auditeur lui permet de respecter ses valeurs et de travailler selon les règles de l'art, c'est-à-dire dans le cas de la profession comptable en toute indépendance et objectivité. De ce fait, plus le niveau d'actualisation d'un auditeur est élevé, plus ce dernier est capable de résister plus facilement aux pressions et émettre son jugement en toute indépendance. C'est tout à fait l'inverse pour un auditeur ayant un niveau d'actualisation très faible parce qu'il sera plus enclin aux manipulations. Donc, les analyses de notre recherche se pencheront plus sur la théorie de

l'actualisation, nous permettant ainsi de comprendre le comportement d'un auditeur compte tenu des facteurs environnementaux, culturels et situationnels.

Le chapitre suivant sera consacré à la méthodologie et la stratégie de mise en place pour collecter les données.

CHAPITRE IV

MÉTHODE ET STRATÉGIE DE COLLECTE DE DONNÉES

La présente étude, a pour objectif d'essayer de déterminer quels facteurs (éléments) permettent à l'auditeur de rester intègre face aux diverses pressions rencontrées dans un environnement difficile où, la situation économique est incertaine.

L'intérêt de cette recherche, le cadre théorique et la revue de littérature ont été présentés dans les chapitres antérieurs. Après avoir abordé ces différents points, il s'avère important d'élaborer la méthodologie utilisée. Ce chapitre comprend cinq (5) sections que nous aborderons dans l'ordre suivant, schématisation et description du cadre conceptuel, la stratégie de recherche, la définition des construits, l'échantillonnage et la stratégie de présentation des résultats.

4.1 Schématisation et description du cadre conceptuel

L'auditeur externe évolue dans un environnement spécifique et ses valeurs sont imprégnées des coutumes et traditions en vigueur. Il doit collaborer et travailler de concert avec ses clients. Il négocie avec ces derniers afin de s'assurer que les corrections de certaines anomalies relevées se fassent selon les normes avant l'émission de son opinion. Tout au long de sa collaboration des conflits surgissent et l'auditeur doit les gérer et demeurer indépendant tout en continuant d'entretenir de bonnes

relations avec le client. Mais les pressions exercées par ce dernier peuvent altérer l'indépendance de l'auditeur et par ricochet atteindre son intégrité. Il est obligé de prendre des décisions en se basant sur son jugement professionnel qui est étroitement lié à ses valeurs. Ce cadre conceptuel nous permet d'avancer que le niveau de résistance de l'auditeur face aux pressions des clients dépend de son niveau d'actualisation de soi et de son intégrité tenant compte des valeurs acquises tout au long de son évolution.

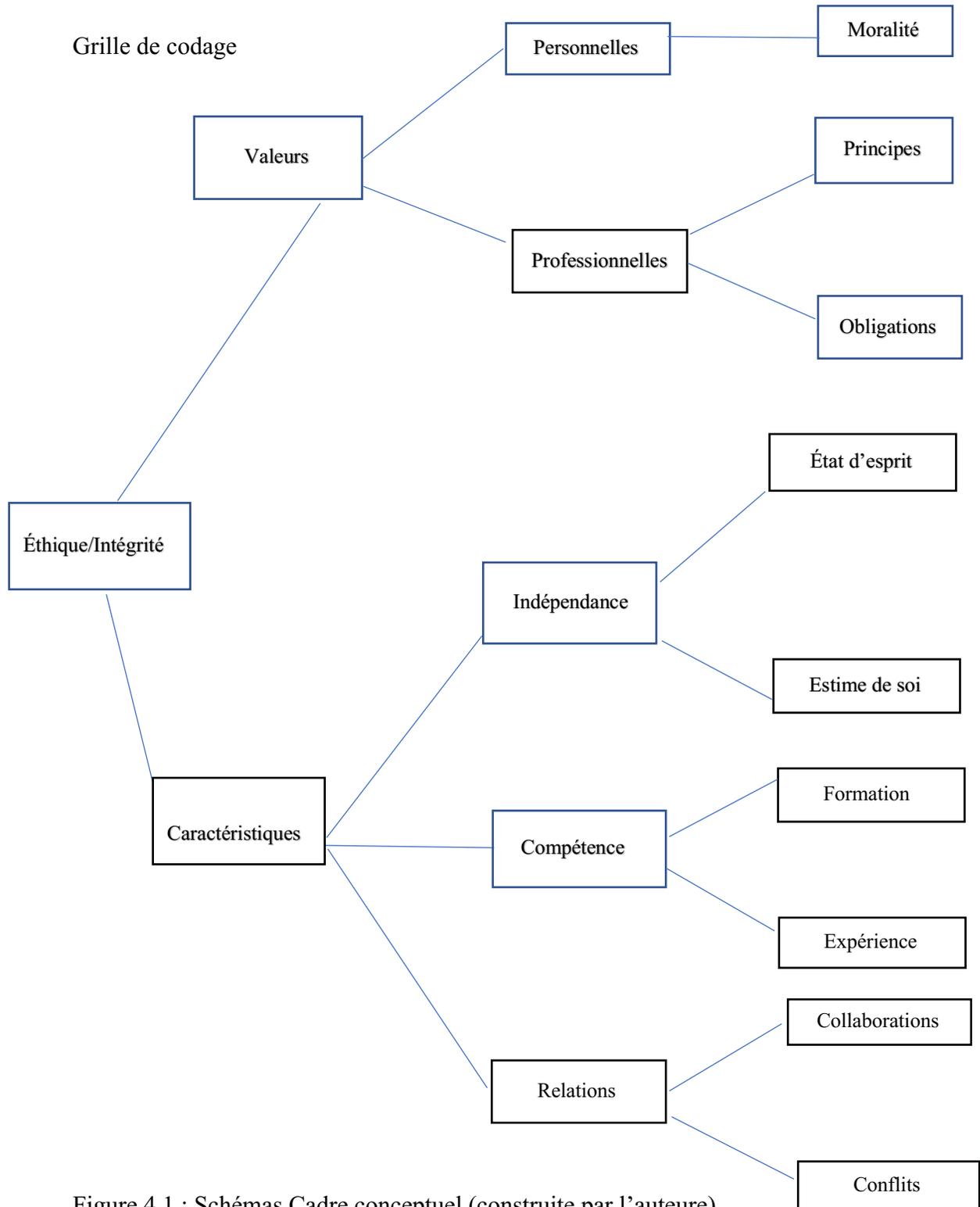


Figure 4.1 : Schémas Cadre conceptuel (construite par l'auteure)

Tableau 4.1: Schémas de codage sous forme de tableau

Niveau1	Niveau2	Niveau3	Niveau4
	Valeurs	Personnels Professionnel	Moralité Principe Obligation
Intégrité/éthique			
	Caractéristiques	Indépendance Compétence Relations	État d'esprit Estime de soi Formation Expériences Collaborations Conflits

Description du cadre conceptuel

La grille de codage ci-haut présentée comporte dans l'ensemble 4 niveaux. Le premier niveau est le thème principal de notre étude. Il est du type descriptif. Tous les autres sont des sous-catégories du niveau 1. Le premier niveau sera étudié et analysé en fonction du concept de valeur et des caractéristiques de l'auditeur. Le deuxième niveau comporte les concepts valeurs et caractéristiques. Le troisième niveau constitue des sous catégories du niveau 2 et le quatrième niveau regroupe les sous catégories du niveau 3.

Cette grille est divisée en deux parties. La première partie représente le concept de valeur et met l'accent sur la notion de d'éthique en fonction des valeurs personnels de

l'auditeur et les valeurs de la profession. La deuxième partie tient compte des caractéristiques de l'auditeur et de leur influence sur l'intégrité (indépendance, compétence, relation) de l'auditeur. Dans les paragraphes suivants, nous allons adresser chaque niveau indistinctement de manière à mieux expliquer la raison de leur choix.

Première partie de la grille

Le deuxième niveau est constitué du concept valeur et des caractéristiques qui sont des sous-catégories du niveau 1. Le concept valeur est un facteur déterminant dans le comportement de l'auditeur. Elle est interprétative et descriptive. C'est une caractéristique morale inhérente à la personne, tels que le respect de l'autre et la responsabilité. Elle peut également être définie comme un ensemble d'exemples élaborés au sein d'une société afin de mieux gérer les rapports sociaux. On peut dire que les valeurs sont des croyances qui surviennent d'une entente collective et partagées par une culture.

Le concept de valeur implique l'existence d'une échelle, allant du positif au négatif. Tout ce qui va dans l'intérêt de la communauté, tout ce qui fait preuve de justice, d'équité, sont des aspects précieux aux yeux de la société considérée comme étant du positif. Chaque profession a ses codes déontologiques empreints des valeurs de la profession qu'il est important de respecter.

La deuxième sous-catégorie du niveau 1, qui n'est autre que le niveau 3, est constituée des valeurs personnelles et professionnelles liées à l'auditeur capables d'influencer son intégrité. Il est de type descriptif. Par exemple, la moralité et la responsabilité sont des valeurs personnelles, tandis que les règlements, les normes et les principes comptables

sont des valeurs propres à la profession. L'ensemble de ces derniers constituent le niveau 4 qui est une sous-catégorie du niveau 3.

Deuxième partie de la grille

Le mot caractéristique est par définition selon le dictionnaire Larousse « tout ce qui constitue le caractère distinctif, le trait dominant de quelque chose, de quelqu'un, ce qui caractérise quelqu'un, quelque chose ».

Le deuxième niveau de la seconde partie de la grille est le concept « caractéristique » au niveau de la profession comptable. De ce fait est une sous-catégorie du niveau 1: l'intégrité. Ce concept du type descriptif est un élément essentiel et fondamental dans la pratique comptable. En effet, les caractéristiques de l'expert-comptable peuvent impacter directement la pratique de l'éthique. D'où notre intérêt à déterminer les construits ou éléments susceptibles d'influencer l'éthique du professionnel et d'atteindre son intégrité.

Le troisième niveau fait référence aux caractéristiques de la profession comptable : indépendance, relations, compétence. Étant le représentant de l'intérêt public, l'auditeur (l'expert-comptable) doit être impartial dans ses jugements et posséder toutes les compétences nécessaires pour mener à bien sa mission, tout en maintenant de bonnes relations avec ses clients.

Finalement, le quatrième niveau qui est également du type interprétatif et descriptif car elle fait appel au jugement, à l'interprétation dépendamment de certaines situations. Nous pouvons citer en exemple l'estime de soi, l'état d'esprit (interprétatif), la collaboration, la formation, l'expérience, etc. qui sont tous de type descriptif. Ce sont

des éléments d'analyse nous permettant de déceler le niveau d'intégrité d'un professionnel comptable. Ils nous permettent également de comprendre sur quoi il se base pour résister aux conflits qui surgissent dans ses échanges ou collaborations avec ses clients. Un niveau d'estime de soi élevé mis en relation avec un état d'esprit positif ne peut que motiver l'individu à donner le meilleur de lui. Cet état d'esprit oblige le concerné à se dépasser.

4.2 Stratégie de recherche: Entrevue

Dans le cadre de cette recherche nous avons décidé d'utiliser l'entrevue pour la collecte des données. L'entrevue est considérée comme le moyen privilégié pour tenter de comprendre l'autre (Fontana et Frey, 1994). Elle permet d'établir un contact direct entre le chercheur et les participants. Ce contact direct dans un environnement naturel, sur des sujets d'intérêts communs permet de recueillir des informations afin de comprendre la signification d'un événement ou d'un phénomène précis (Fortin et Gagon, 2016).

4.2.1 Description du type d'entrevue utilisée

La stratégie de recherche utilisée pour cette étude est l'entrevue semi-dirigée. L'entrevue semi-dirigée par des questions ouvertes fournit à l'interviewer l'occasion de s'exprimer sur un sujet traité (Fortin, Gagnon, 2016). À la base, nous avons un guide d'entretien, mais les questions varient en fonction des réponses obtenues afin d'avoir le maximum de précision et d'informations possibles. Nous utilisons une combinaison de deux méthodes: l'étude de cas et l'étude descriptive. Cette façon de procéder nous

aidera à mieux comprendre comment l'auditeur externe fait pour rester intègre dans un environnement précaire. Elle nous permettra, entre autres, de faire le point sur les différents éléments ou facteurs qui permettent à ce dernier de résister aux pressions. La première méthode, l'étude de cas, consiste à faire état d'une situation réelle particulière, prise dans son contexte, et à l'analyser pour découvrir comment se manifestent et évoluent les phénomènes auxquels le chercheur s'intéresse (Fortin et Gagnon, 2016). L'étude de cas nous permet également de nous baser sur le quotidien des participants, ou sur un sujet précis afin de mieux comprendre leurs points de vue face à leur réalité. Ceci nous donnera une compréhension approfondie du sujet tout en reconnaissant sa complexité et son contexte (Gall, Gallet Borg, 2007 cité dans Fortin et Gagnon, 2016). Cette méthode nous permettra d'observer et d'établir des liens, si possible, entre deux comportements ou deux caractéristiques d'un individu, de manière à établir des prédictions (Borst et Cachia, 2016).

La deuxième méthode, l'étude descriptive est idéale pour décrire les expériences personnelles et les réponses d'un individu à une situation précise (Sandelowski, 2000 ; Norton et Quinn, 2013). Une telle méthode répond parfaitement à cette étude lorsque nous simulons des mises en situations au cours des entretiens ou tout simplement lorsque les répondants doivent opiner sur des dossiers tel celui de la SOCABANK où l'intégrité de l'auditeur a été mis en cause.

La combinaison de ces deux méthodes nous permettra d'étudier les relations entre les comportements du professionnel. Il faut ensuite examiner s'il existe un lien entre son comportement et les caractéristiques d'un auditeur, de manière à valider comment il arrive à rester intègre face aux difficultés.

La recherche qualitative est priorisée dans cette recherche parce qu'elle fait une analyse approfondie d'une situation, tout en accordant une attention particulière au contexte,

aux détails (Patton, 2002). Plusieurs chercheurs (Moore et al., 2003/2006; Brown et Johnstone, 2009 ; Papirakis, 2014) ont abordé la notion d'éthique en fonction des valeurs ou de l'actualisation de l'auditeur. Selon ces chercheurs, le degré d'actualisation de soi à un impact important sur le niveau de résistance de l'auditeur face aux pressions rencontrées. (Leclerc et al., 2002) affirment que le professionnel qui a une forte estime de soi a plus de chance de rester indépendant et une plus grande capacité à résister aux pressions. La majorité des études faites sur l'intégrité du professionnel comptable ont pris en compte les situations survenues (faillites, fraudes, scandales, etc.) dans les pays industrialisés mais, très peu ont été faites dans le cadre des pays en voie de développement. C'est la raison pour laquelle notre étude de terrain a été réalisée en Haïti. Un pays situé dans les Caraïbes ou sévit depuis plus de trente ans l'instabilité politique et une situation économique difficile.

Dans le prochain paragraphe nous allons élaborer sur les démarches effectuées afin de réaliser ces entrevues en Haïti.

4.2.2 Démarche pour l'obtention des entrevues et considérations éthiques

Nous avons fait des entretiens avec vingt auditeurs externes. Ces auditeurs sont membres de l'ordre des comptables agréés d'Haïti et travaillent tous dans un cabinet. Certains sont propriétaires de cabinet, d'autres des employés. Nous avons également fait un entretien avec un ancien président de l'ordre des comptables Haïtiens. Nous avons essayé de rencontrer le président actuel de l'ordre mais aucune suite n'a été donnée à nos démarches.

Nous avons envoyé plusieurs demandes par courriel mais la majorité d'entre eux sont restés sans réponse. Ceux qui nous ont répondu refusaient de nous rencontrer; soit parce qu'ils étaient en période d'audit ou parce qu'aucun responsable n'était présent. Nous avons dû téléphoner ou nous rendre directement dans les cabinets pour rencontrer les responsables et présenter le projet. Cette façon de faire a suscité l'intérêt de certains dirigeants qui, ont répondu favorablement après avoir vu le certificat d'éthique de l'UQAM.

L'accès à l'internet a été difficile et coûteux. Nous avons consacré deux jours de démarches pour trouver un fournisseur de service fiable et abordable. Il a fallu payer deux cents (200,00) dollars CAD ¹³ (Wireless, carte Sim et abonnement pour un mois), ce qui donne une idée de la réalité économique du pays. Se déplacer d'un point à l'autre est difficile à cause de longues périodes d'embouteillage. Pour être à l'heure à une rencontre, il faut se déplacer tôt afin d'éviter les embouteillages. Par exemple, pour un trajet de vingt minutes, nous avons dû quitter notre résidence à 5:30 le matin pour être à un rendez-vous fixé à 8:30. Les Haïtiens sont en général réticents à répondre aux questions, car selon la coutume ils se croient visés même lorsqu'ils n'ont rien à craindre. Nous nous sommes rendus sur place et contacté par téléphone plusieurs cabinets, vu que nous n'avions reçu que des refus lors des demandes faites par courriel. Cette deuxième approche nous a permis de présenter brièvement le projet et de susciter l'intérêt d'un nombre très restreint (2) qui nous a par la suite donné rendez-vous. Pour être honnête, c'est l'effet boule de neige qui nous a permis de réaliser ces vingt (20) entrevues. Le fait d'avoir eu une première entrevue avec un des quatre grands Cabinets nous a permis d'en avoir d'autres, car certains nous questionnaient sur nos motifs ainsi que nos méthodes de sélection. Ils s'intéressaient également au nombre d'entrevues déjà réalisées. Nous avons également obtenu d'autres entretiens parce qu'une connaissance nous avait référée. Au final, on a pu collecter les données et ceci dans un

¹³ Deux cents (200,00) dollars CAD soit l'équivalent de dix-sept mille gourdes (17,000.00)

temps record. Des vingt (20) entrevues, seize (16) se sont déroulées durant les heures de bureau, soit dans une salle de conférence ou dans un bureau fermé dans le cabinet en question. Une autre entrevue s'est déroulée chez le répondant dans un bureau fermé, alors que les trois autres se sont déroulées en fin de semaine dans une salle du collègue Saint Louis de Bourdon¹⁴. Toutes les entrevues ont été enregistrées à l'exception d'une seule, car le répondant refusait que l'entretien soit enregistré. Il est à noter que nous nous sommes assurés de l'anonymat de nos répondants en respectant les règles strictes d'éthique de recherche.

Selon les règlements de l'UQAM, avant d'entamer nos démarches il fallait obtenir l'accord du comité d'éthique car, notre étude impliquait le contact avec des êtres humains. Cet accord a été obtenu en fournissant tous les éléments nécessaires au comité d'éthique pour l'analyse du projet. Avant de commencer tout entretien on a informé le répondant

- Qu'il pouvait y mettre fin à tout moment;
- Qu'il avait le droit de ne pas répondre à une question;
- Que l'entrevue serait enregistrée;
- Et que son identité ne serait connue que par la chercheuse (moi) et par son directeur de projet (Professeur Michel Sayumwe).

Au début de chaque entrevue, un certificat de consentement a été signé par le répondant. Toutes les entrevues se sont déroulées à Port-au-Prince, la capitale d'Haïti car la majorité des firmes s'y trouvent. La collecte a duré deux semaines et demie. Parmi les différentes firmes contactées, certaines nous ont permis de choisir nos répondants nous-même à partir d'une liste fournie. D'autres nous ont imposé des

¹⁴ École Catholique privée

répondants. En dépit de cette restriction, nous avons quand même insisté pour avoir des auditeurs de tous les niveaux (Junior, Sénior et Manager), ce que nous avons obtenu. Nous avons dû prendre des notes. L'ensemble des documents relatifs à la collecte de données (consentements organisations, enregistrements) sont mis sous enveloppe et gardés dans un tiroir à clés détenus seulement par la chercheuse (moi). Après cinq ans à compter de la période de dépôt final du mémoire, ils seront détruits à l'aide de logiciel (pour les entrevues) et les déchiqueteuses pour les documents papiers.

Notre objectif est de comprendre le comportement d'un auditeur et de déterminer les facteurs qui peuvent l'influencer. Pour y parvenir, il faut prendre en compte certains critères ou concepts capables de s'identifier à la théorie choisie.

Les caractéristiques propres de l'auditeur ne peuvent être manipulées mais elles peuvent être observées, analysé en vue de bien comprendre un évènement. En effet, il examine le réseau de relation formé des concepts proposés par une théorie ou un modèle. Le but étant de déterminer lequel parmi les concepts choisis influent le plus sur le phénomène à l'étude (Fortin, Gagnon 2016). Le graphique IV-1 ci-dessous met en évidence les concepts utilisés qui permettent de répondre à notre objectif de recherche. Le prochain paragraphe fera état des construits.

4.3 Définitions des construits

Dans cette section de l'étude, on présentera les concepts, leur importance et comment ils sont utilisés pour nous permettre de répondre à notre question de recherche à savoir comment l'auditeur arrive à rester intègre et résister aux pressions de ses clients?

On entend par construits, des concepts clés qui présentent des comportements non observables et difficile à mesurer. Dans le cadre de notre recherche les construits utilisés seront des concepts comme valeur, estime de soi que nous allons aborder dans la prochaine section. Étant difficilement mesurable, pour les comprendre il faut les observer et interpréter des faits. Le premier construit que nous allons voir c'est la Valeur qui est un élément déterminant dans le choix de l'auditeur.

4.3.1 La notion de valeur

La valeur est un concept très étudié en sciences sociales. Elle fait référence automatiquement à la moralité, l'intégrité. Plusieurs chercheurs l'ont analysé sur différents angles et ont établi des relations avec certaines caractéristiques propres à l'auditeur (Lee, 1993 ; Willmott et sikka, 1995; Colasse, 2003). Vu selon la méthode qualitative, le concept valeur est analysé en parallèle (fonction) avec la moralité afin de déterminer s'il existe une relation entre valeur, les caractéristiques de l'auditeur et les relations. Lorsqu'il est pris tant sur le plan personnel que professionnel, le concept valeur tourne autour de l'intégrité, qui est un élément déterminant dans le processus d'actualisation de l'auditeur. Ceci peut nous aider à déterminer l'existence ou non de relation entre intégrité et résistance de l'auditeur.

4.3.1.1 Moralité

La moralité est le souci qu'a un individu de se conformer ou d'aligner sa conduite en fonction d'un ensemble de règle ou de principes. Elle s'apparente toujours à l'intégrité. La moralité charrie derrière elle toutes les valeurs qu'un individu a reçu dès son enfance jusqu'à son épanouissement professionnel (valeurs personnels et professionnels).

4.3.1.2 Principes et obligations

Selon le Larousse et le Petit Robert, les principes sont des règles morales régissant la manière d'agir d'un individu, d'un groupe et qui doivent être respectées de manière scrupuleuse. Par ailleurs, les obligations, sont des contraintes imposées par la société, une institution ou tout simplement une situation. Toute personne faisant partie de cette société ou cette entité doit s'y plier; sinon des sanctions peuvent s'appliquer.

Intégrité, valeurs, moralité, principes et obligations sont des concepts clés pour comprendre le comportement d'un auditeur. Ils sont l'emblématique de la profession; en témoigne le code de déontologie des auditeurs internes ou celui de l'IFAC. Intégrité et valeur sont des notions qui marchent de pair. Lorsqu'ils sont associés à un niveau d'estime de soi fort ou élevé, ils confèrent à l'individu une résistance à toute épreuves ou menaces. Faisant souvent face à certaines menaces comment l'estime de soi, de l'auditeur peut lui permettre de résister aux pressions?

On ne peut parler d'intégrité sans faire référence aux caractéristiques d'un auditeur qui constituent les principes fondamentaux de la profession. Selon les normes de l'IIA, l'auditeur en plus d'être intègre doit faire preuve de compétence, et d'indépendance.

L'indépendance, est un concept fondamental à l'audit, qui permet à l'auditeur de rester objectif. Elle est également nécessaire à la crédibilité de ce dernier. Il est donc important que l'auditeur soit libre de toute influence de manière à être impartial et objectif.

4.3.2 Estime de soi

L'estime de soi est une auto-évaluation de sa personne. C'est le besoin qu'a l'individu de développer son plein potentiel. Elle découle du besoin de l'être humain à se dépasser. Et est étroitement liée à la façon dont ce dernier perçoit la réalité et, à l'importance qu'elle accorde à sa personne. L'estime de soi peut être négative ou positive. Dans cette étude, on s'intéresse à l'aspect positif de l'estime de soi. D'après les diverses recherches en la matière, un individu avec une forte estime de soi a plus de capacité de résister aux pressions. Il ne se laisse pas influencer par les idées d'autrui mais agit selon ses propres valeurs. En un mot, on peut dire qu'il priorise la notion d'indépendance qui est l'un des caractéristiques de l'auditeur. Le construit estime de soi dans cette étude est du type interprétatif et descriptif car il fait appel au jugement, à l'interprétation dépendamment de certaines situations. On essaiera d'établir au cours des prochaines analyses une relation entre estime de soi, indépendance et intégrité. (Voir figure ci -après (4.2. Réalisée par la chercheuse)

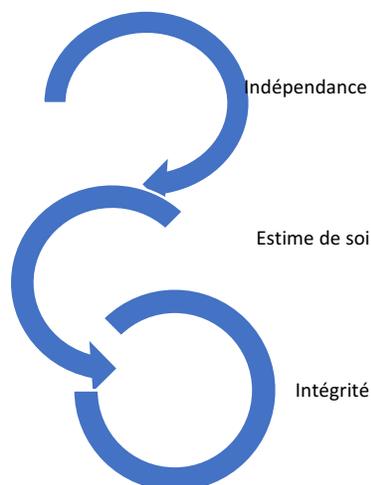


Figure 4.2: Relation entre estime de soi – Indépendance et Intégrité.

4.3.3 Relation

Le travail de l'auditeur est avant tout un travail d'analyse basé sur des faits. Pour réaliser ce travail d'analyse il faut qu'il communique avec l'audité afin d'obtenir les informations nécessaires. L'auditeur doit collaborer avec son client et établir de bonnes relations sans toutefois compromettre son intégrité (Richard, 2003). Satisfaire l'intérêt de son client ou maintenir son indépendance professionnelle, tel est le dilemme auquel il fait souvent face. La collaboration entre les deux parties peut déboucher sur de bonnes relations ou sur des relations dilemmatiques (Sanchez, Agoglia et Hatfield, 2007). Une longue collaboration peut aboutir sur certains liens de familiarité pouvant motiver l'auditeur à satisfaire davantage l'intérêt du client. Le degré d'implication des deux parties peut nous aider à déterminer l'influence ou l'impact des relations sur l'intégrité de l'auditeur.

Nous ne pouvons parler de l'intégrité ou de l'éthique du professionnel sans tenir compte de ses compétences. De plus, parler de compétence de l'auditeur revient à l'analyser au-delà de sa formation universitaire, c'est à-dire le percevoir dans ses responsabilités, dans ses aptitudes à utiliser son jugement professionnel tout en ayant pour atout ses expériences.

4.3.4 Compétence

Définir la compétence n'est pas chose facile car il faudrait considérer différents contextes tout en tenant compte de l'utilisation du concept. Selon le dictionnaire Larousse la compétence est: « La capacité reconnue en telle ou telle matière en raison de connaissances possédées et qui donne le droit d'en juger ».

Parler de compétence revient à parler de qualification. Et pour être qualifié, l'individu doit être autonome, responsable, c'est-à-dire qu'il doit avoir la capacité d'utiliser les bonnes ressources et de prendre la bonne décision dans un temps court. Donc, nous pouvons dire que la notion de compétence est multidimensionnelle, car elle prend en comptes les notions de valeurs, de responsabilité, d'expérience. La compétence ne peut se limiter à une connaissance précise. Elle est donc un mélange du savoir (Formation); du savoir-faire (Expérience) et du savoir-être caractéristique de l'individu. Nous pouvons donc résumer la compétence en trois mots: Formation, Habiletés, et Comportements. Ensembles d'éléments que nous allons rechercher et analyser pour pouvoir déterminer le niveau de compétences des auditeurs dans cette étude.

La démarche pour choisir son échantillon dans le cadre d'une étude est importante. Car toutes les étapes doivent respecter les règles de la démarche scientifique. C'est ce que nous allons élaborer dans la prochaine section.

4.4 Échantillonnage

Un échantillon est un ensemble ou un sous-groupe d'une population. Dans cette étude la population est l'ensemble des auditeurs externes. En Haïti, nous avons quatre cents (400) membres et trente-sept (37) cabinets d'audits inscrits. De ces 37 cabinets, sept s'adonnent davantage à la fiscalité. Nous avons donc sélectionné un petit nombre d'auditeurs dans le but d'analyser et d'étudier leur comportement dans le milieu professionnel. Un échantillon de dix cabinets à travers lesquels on retrouve les quatre plus grands du pays. Nous avons donc, un échantillon de vingt (20) auditeurs externes en provenance de dix cabinets comptables reconnus en Haïti¹⁵. Mais seulement quinze

¹⁵ Exemple de cabinets comptables : Mérové Pierre, Experts conseils, etc.

(15) ont été analysé dans cette étude¹⁶. La durée moyenne des entrevues est de 60 minutes. La transcription a d'abord été faite sur word, pour ensuite être sauvegardée sur le logiciel Nvivo; le tout a été fait par la chercheuse. Pour une transcription, il a fallu trois (3) jours pour un total de 48 heures, soit 16 heures / jours. Il est à noter que certains verbatim pouvaient aller jusqu'à un total de huit pages. Après quoi, il fallait passer à la codification dans le logiciel. Cette étape bien qu'ardue a duré 3 semaines avec en moyenne 18 heures de travail journalier. Ces cabinets ont été sélectionnés à partir du tableau de l'ordre des comptables agréés d'Haïti pour l'exercice 2017-2018 sur le site de l'OCPAH (voir Annexe 3)

Tableau 4.2 Grille de sélection des Cabinets

Spécialisation	Expérience	Réalisations / contrats
<ul style="list-style-type: none"> • Audit • Comptabilité 	Avoir audité des entreprises dans : <ul style="list-style-type: none"> • Secteur Bancaire • Les organisations non gouvernementale (ONG) • Secteur Industriel • Commerce de Détail • Petites entreprises • Grandes Entreprises 	<ul style="list-style-type: none"> • Plus de 100 missions • Avoir travaillé avec le privé et le public

La méthode d'échantillonnage utilisée est l'échantillonnage en boule de neige. C'est une technique qui permet graduellement d'obtenir des échantillons en utilisant des références obtenues des répondants ou de certaines connaissances (Fortin & Gagnon, 2016). Chacun des éléments de l'échantillon respecte les caractéristiques décrites en

¹⁶ A cause du délai de traitement et surtout nous avons jugé que pour un mémoire ce serait suffisant.

annexe. Nous avons dû utiliser cette technique parce que les représentants de certains cabinets étaient réticents à l'idée de rencontrer une chercheuse. Heureusement cette réticence est tombée lorsque nous avons montré le certificat d'éthique et la lettre de l'UQAM. Voici le profil de notre échantillon.

Tableau 4.3: Profil de l'échantillon des auditeurs sélectionnés

Nom	Genre	Niveau d'études	Nombre d'années d'expérience	Travailler avec Entreprise public
Ent 01	F	Maitrise	6	Oui
Ent 02	F	Maitrise	3	Non
Ent 03	F	Baccalauréat	26	Non
Ent 04	F	Baccalauréat	1	Non
Ent 05	F	Baccalauréat	5	Non
Ent 06	F	Maitrise	20	Non
Ent 07	M	Baccalauréat	22	Non
Ent 08	F	Baccalauréat	40	Non
Ent 09	F	Maitrise	5	Non
Ent 10	F	Baccalauréat	11	Non
Ent 11	M	Maitrise	18	Non
Ent 12	F	Baccalauréat	13	Non
Ent 13	M	Baccalauréat	22	Oui
Ent 14	F	Baccalauréat	3	Non
Ent 15	M	Baccalauréat	8	Oui

Ces entrevues mettent l'accent sur le parcours des individus, leurs expériences, leurs opinions sur des cas de fraudes et de corruptions auxquels des auditeurs externes se trouvent souvent reliés en Haïti (cas SOCABANK avec la firme Gardères & Noailles)

afin de mesurer leur niveau d'intégrité et de résistance aux pressions. Pour être admissibles à notre étude, les comptables ciblés doivent répondre à certains critères.¹⁷ (voir Annexe 4).

L'analyse de ces entrevues permettra de faire des inférences valides sur les notions de valeur, d'indépendance, de compétence et de relation. Elles seront codées et analysées afin de mettre en relief certains concepts et déterminer l'existence de relations entre eux et ceux capables d'influencer l'intégrité de l'auditeur externe. Il est à noter que de ces quinze (15) cabinets on retrouve les quatre grandes firmes (Big four en Haïti) et deux nouvelles firmes ayant moins de cinq ans sur le terrain. Il est important de signaler que certains des répondants en plus de travailler dans une firme font partie intégrante de l'équipe de l'OCPAH ou travaillent ailleurs. Par souci de confidentialité et afin d'éviter tout risque d'identification, on se garde de mentionner les autres fonctions occupées par ces derniers.

Ci-après un tableau explicatif des quelques codes utilisées pour l'analyse des verbatim. Ce qui donnera une meilleure compréhension de la grille de codage.

¹⁷ Critères : être un CPA, avoir un minimum de 5 ans d'expérience, etc. (voir annexe)

Tableau 4.4: explicatif des codes du grille de codage

Codes	Définitions
ÉVPM	Éthique-Valeur personnelles- Moralité
IVPM	Intégrité-Valeurs personnelles-Moralité
ÉVPPP	Éthique-Valeurs professionnelles-Principes
IVPO	Intégrité-Valeurs professionnelles- Principes
ÉCIEE	Éthique-Caractéristiques-Indépendances-État d'Esprit
ICCEEST	Intégrité-Caractéristiques-Indépendance Estime de Soi
ÉCCF	Éthique-Caractéristiques-Compétence-Formations
ICCE	Intégrité-Caractéristiques-Compétence-Expériences
ÉCRC	Éthique-Caractéristiques-Relations-Collaborations
ICCC	Intégrité-Caractéristiques-Compétence-Conflits

4.5 Stratégie de présentation des résultats

Les résultats obtenus à l'issue de l'analyse des verbatim permettront d'une part de conclure si l'auditeur peut rester intègre face aux pressions et d'autre part d'identifier les facteurs capables d'altérer son intégrité. Le logiciel (NVIVO) est utilisé pour analyser les rapports et les textes. L'accent est mis sur la pertinence des thèmes utilisés.

Il sera également établi des rapports de comptage de mots. Les mots-clés, les thèmes pertinents seront analysés afin de recenser les plus utilisés et déterminer ceux qui peuvent impacter le plus l'intégrité de l'auditeur. L'utilisation de tableaux établissant des relations entre les concepts sera aussi utilisée de façon à explorer toutes les pistes pouvant amener à une meilleure compréhension de l'éthique de l'auditeur et de son intégrité. Par exemple l'indépendance de l'auditeur par rapport à sa compétence et ses relations avec les audités:

Nom	Fichiers	Référen...
1 Valeurs	0	0
1.1 Personnelles	11	26
Morale	15	138
Résistance	10	19
1.2 Professionnelles	13	79
Maturité professionnelle	12	30
Principes	11	28
Rigueur	15	80
2 Caractéristiques de l'auditeur	0	0
2.1 Indépendance	9	23
Estime de Soi	14	81
Etat d'esprit	5	5
2.2 Compétences	12	39
EXPÉRIENCE	15	70
Formation	14	45
2.3 Aspects relationnels	0	0
Collaborations	15	69
Conflits	11	26
3 Autres Enjeux (obstacles et f...	13	81
Concurrence	14	40
Crédibilité de l'OCPAH	4	17
Niveau de connaissances et...	7	16
Opportunités	5	6
Recrutement	11	17

Figure 4.3: Arbre thématique à partir du logiciel

4.6 Conclusion du quatrième chapitre

Dans ce chapitre nous avons élaborer la méthodologie à utiliser pour atteindre l'objectif de notre étude. Nous avons, entre autres, présenté les différentes démarches effectuées en vue de l'obtention des entrevues. Nous avons opté pour une combinaison de deux méthodes: l'étude de cas et l'étude descriptive en utilisant la stratégie d'entrevue semi-dirigée qui selon Fortin et Gagnon (2016) donne à l'interviewé l'occasion de s'exprimer sur un sujet précis. Le guide d'entretien utilisé ne donne qu'une idée sur les sujets abordés car les questions variaient en fonction des réponses obtenues, de façon à obtenir le maximum de précisions ou de faits qui nous permettraient de mieux

comprendre le comportement de l'auditeur. Il est important de préciser que le guide d'entretien n'est autre qu'un instrument de travail qui nous aide à atteindre l'objectif visé. Cette manière de procéder nous a permis d'élaborer davantage sur des thèmes qui n'étaient pas pris en compte dans le guide mais qui se sont avérés bénéfiques pour l'étude. Par ailleurs, différents concepts ont été abordés au cours de ces entrevues. Ceci nous a permis d'établir non seulement des relations entre les comportements des auditeurs mais aussi d'établir des différences.

Nul ne peut douter que les stratégies de collecte des données soient un processus qui requiert beaucoup de discipline et de rigueur méthodologique sans négliger les contraintes éthiques. Néanmoins, l'analyse qui résulte de ces entrevues s'avère cruciale à l'avancement des pratiques dans le domaine de l'audit. À cet effet, les résultats seront présentés et interprétés dans le prochain chapitre.

CHAPITRE V

PRÉSENTATION DES RÉSULTATS

Dans ce chapitre, nous allons présenter les résultats de l'analyse thématique issues des quinze (15) entrevues codées qui ont été réalisées en Haïti auprès d'experts-comptables (auditeurs) haïtiens. Notre démarche se veut une approche dynamique, et scientifique qui nous aidera à procéder au regroupement et à l'analyse des thèmes utilisés dans les différentes entrevues. L'analyse a été effectuée sur un ensemble de questions préalablement définies. Toutefois, il est important de rappeler qu'étant des entrevues semi-dirigées, les questions variaient selon les répondants et selon l'allure que prenait l'entrevue. Cependant, l'essence est restée la même, c'est-à-dire que l'ensemble de ces questions avait pour base, le parcours, la connaissance générale en audit et évidemment la question de l'intégrité.

Nous allons donc présenter le verbatim selon les thèmes ou groupes de thèmes retrouvés dans le cadre conceptuel. Aussi, les résultats se présenteront certaines fois sous forme d'extrait de texte, de comptage de mots (recherche textuelle) ou sous formes de tableaux.

Dans la première section nous allons nous pencher sur les valeurs personnelles et les choix qui ont menés nos répondants à opter pour une carrière en audit.

5.1 Valeurs personnelles et choix de carrière

Dans cette rubrique nous avons regroupé tous les verbatim qui mettent en évidence la moralité, les intérêts de l'auditeur, ses valeurs et son intégrité.

Plusieurs d'entre eux n'ont pas fait choix de l'audit ni même de la comptabilité. Ils ont tout simplement commencé à travailler dans un cabinet comptable. Pour d'autres, c'était un moyen sûr de trouver du travail facilement et parce que la formation était de courte durée. En d'autres termes, simplement un moyen de gagner leur vie. Pour certains, c'était une passion dès le début alors que d'autres ont tout simplement appris à l'aimer et fort souvent la passion s'est mise au rendez-vous au cours de leurs parcours. Nous vous présentons ici, de façon générale, le contenu de leurs commentaires à ce sujet.

Tableau 5.1 Extrait verbatim sur valeurs personnels et choix de carrière

Ent 04	« Non, pas vraiment au début ce n'était pas quelque chose que je voulais vraiment faire. Je voulais étudier la médecine, mais après...bon ... j'ai choisi la comptabilité parce que c'était beaucoup plus court. Parce que la médecine c'est 7 ans et puis la comptabilité 4 ans. Donc, alors j'ai opté pour la comptabilité.»
Ent 08	« Bon oui j'étais toujours, j'étais une matheuse, ça veut dire que j'ai toujours aimé les chiffres, j'ai toujours aimé aussi mettre de l'ordre! (Rire) l'ordre dans les chiffres, l'ordre dans les pièces justificatives. J'ai horreur du désordre, vous voyez. Parce qu'avant on faisait aussi pas mal... on faisait des inventaires, on allait chez les clients pour faire des inventaires et ça rentre avec l'ordre. En même temps non seulement l'ordre dans les chiffres mais aussi dans les stocks, les dépôts, les comptes clients. On pratiquait aussi, on gérait aussi les comptes clients. Il faut beaucoup de ...il faut aimer les chiffres, je dis la rigueur (rire) dans les informations pour faire ça, c'est ma passion, j'aime bien ça. »
Ent 09	« Bon, quand j'ai choisi cette carrière c'était en 2007, on venait de traverser une période de grande instabilité politique en Haïti. Donc, j'avais choisi une carrière qui me permettrait de trouver un travail dans n'importe quel pays ou je pourrais me rendre en cas de problème en Haïti, et euh...ou je trouverais toujours du travail. Puisque c'est une filière où il y a toujours du travail. Mais au final j'ai appris à aimer ça et ça fait cinq ans que je travaille. »

Si le choix de carrière a été influencé par le choix limité à une profession en Haïti, il semble que les valeurs acquises tout au long du développement de l'auditeur peuvent l'aider à faire des choix moraux ou non. Le comportement de l'auditeur ou ses choix sont basés sur la moralité, l'intégrité, l'honnêteté. La profession d'audit est basée sur un ensemble de règlements et de normes édicté par le code de déontologie que tout auditeur se doit de respecter. Ce code varie d'un pays à un autre mais l'essentiel reste le même. Toutefois, l'existence de ces règlements n'empêchent pas que l'auditeur puisse passer outre, et émettre des fois, une opinion non conforme aux faits analysés. En d'autres mots, se laisser influencer par le client. Tous nos répondants sont unanimes à dire que c'est l'intérêt personnel, ou la mesquinerie qui peuvent pousser un auditeur à émettre une opinion contraire aux résultats obtenus au cours d'une mission. Ils sont majoritairement d'accord pour dire que si un comptable se laisse influencer pour présenter des informations biaisées en cachant la vérité au public, c'est tout simplement une question d'intérêt personnel. Cet intérêt peut vraisemblablement être un avantage financier, des promesses matérielles ou autres.

Les extraits suivants issus des entrevues réalisées dans le cadre de cette étude en disent long sur les valeurs personnelles ou les intérêts personnels des auditeurs. A noter que pour garder la confidentialité des répondants nous avons utilisé le dénominatif entretien 1 (Ent 01), entretien 2 (Ent 02), etc.

Tableau 5.2 Extrait verbatim sur valeurs personnels et intérêts personnels

Répondant	Verbatim
Ent 01	« Derrière ces intérêts il y a pas mal de choses. Il y a comme vous l'aviez évoqué soit que la personne...c'est pour tirer des pots de vins, ou du moins...je ne sais pas, si c'est par question de se protéger face à des menaces ou encore...» « Ça se répond toujours par les intérêts personnels.»
Ent 04	« Bon... peut-être pour l'argent! Si cette personne a beaucoup de besoin, ou bien euh... si les situations sont compliquées pour cette personne et on lui... on offre à cette personne-là de l'argent elle peut toujours.»
Ent 13	« La cupidité, aussi simple que ça. C'est l'être humain, il n'y a pas d'autres intérêts que financiers.» « Je l'ai dit tantôt, c'est la cupidité ou il a un problème d'indépendance.»***
Ent 06	Les faveurs que la direction de l'entité lui a promises (je ne sais pas) Chercheur : Est-ce que cela peut arriver? Est-ce que cela arrive souvent dans votre domaine? Je ne peux parler que pour moi! Je ne sais pas ce que font les autres (rire) heureusement! Est-ce ce sont des cas qui existent? Oui, je suppose que ça doit exister.»

Il est important de rappeler que notre échantillon est très petit et constitué de plus de femmes (11) que d'hommes (4), en analysant la tendance semble être similaire des deux côtés. La matrice suivante nous suggère que les auditeurs du genre féminin ont un haut niveau de moralité et la tendance est pareil sur leur capacité de résistance aux pressions. Nous retrouvons également la même tendance chez les hommes, bien qu'ils soient en minorité dans cet échantillon.

Le résultat obtenu suite du croisement entre les concepts valeurs personnelles, moralité et résistance (voir tableau 5.1) semble confirmer que les auditeurs qui tiennent compte de leurs valeurs personnelles ont tendance à être des personnes morales et peuvent rester intègres. Nous pouvons ainsi avancer que les femmes ont plus tendance à s'accrocher à leurs valeurs personnelles donc, à rester intègres.

Tableau 5.3 Matrice de croisement entre les concepts (Valeur personnelle x Moralité x Résistance) (Source NVIVO)

Matrice de croisements			
	A : 1.1 Personnelles	B : Moralité	C : Résistance
: Auditeurs:Genre = Féminin	9	11	7
? : Auditeurs:Genre = Masculin	2	4	3

5.2 Valeurs professionnelles

Un nombre de répondants restreints avancent par ailleurs que ces motivations d'ordre personnel peuvent également affecter la qualité du travail fourni. Leur perception est que l'auditeur qui s'adonne à émettre des opinions sur différents jeux d'états financiers et à manipuler les informations peut ne plus arriver à rester cohérent.

Puisque vous savez en Haïti il y a beaucoup de jeux d'état financiers. Donc, parfois il y a certaines personnes dans la profession qui font des états financiers qui ne sont pas 100% corrects (je ne sais pas si je devrais le dire mais...) mais ça arrive ce sont vraiment les grandes firmes qui respectent vraiment toute la législation haïtienne surtout en matière de fiscalité. Mais les personnes qui travaillent de manière indépendante c'est difficile de vérifier leur travail ou de s'assurer qu'ils appliquent vraiment toutes les procédures.

Dans certains pays industrialisés très avancés dans le domaine de l'audit la rotation des firmes d'audit se fait entre six (6) et neuf (9) ans ¹⁸ de façon à limiter les liens de

¹⁸ Six (6) ans en France ; neuf ans (9) ans en Espagne

familiarités qui pourraient en découler. Haïti, bien que n'ayant pas suffisamment de ressources pour contrôler le respect de cette norme abonde également dans le même sens.

La rotation des firmes d'audit a-t-elle vraiment un impact sur l'intégrité de l'auditeur?
La section suivante fera le point sur cette question.

5.2.1 Rotation -Intégrité

Si pour quelques firmes comptables cette rotation leur permettrait de se faire connaître et leur garantirait un certain revenu; pour d'autres, elle constitue un risque lorsque la qualité ou tout au plus la compétence n'est pas assurée. En effet, produire un travail fiable et de qualité nécessite une bonne connaissance des affaires du client et il faut consentir à investir dans les ressources nécessaires et adéquates pour y arriver (temps, ressources humaines). Dans ce cas, la rotation ne poserait aucun problème mais serait un atout, un avantage pour les deux parties (l'auditeur et l'audité). Ceci étant dit, la rotation comporte quand même ses risques comme l'explique ce répondant.

D'ailleurs pour le client, je vais vous dire...pour le bien du public, moi je suis d'avis, que parfois en milieu où la qualité n'est pas très répandue où on ne peut pas dire bon je change ça, les firmes d'audit s'équivalent en matière de qualité. Et qu'on peut s'attendre à la même qualité d'audit, la même qualité de travail de toutes les firmes. Si on est dans un environnement pareil, c'est un environnement parfait et, il y a moins de danger dans la rotation, quoique, en réalité la rotation aussi pour le client et même pour l'audit pose à mon avis un risque. Ça prend toujours un temps pour l'auditeur même le plus qualifié de connaître son client. Et vous savez que les audits sont des audits basés sur les risques ok. Donc pour pouvoir faire un audit et connaître les risques du client il faut prendre le temps de connaître le client. Donc le temps de changer dans une rotation la première...je dirais même les 3 premières années sont des années... ou l'audit peut aller

dans un sens ou dans un autre. Si ce n'est pas un auditeur tout à fait compétent et qui prend vraiment le temps de connaître son client. Comme je vous dis, dans ce marché il y a un paradoxe entre le niveau d'effort qu'on doit fournir et puis, la rémunération des services. Donc, quelque part il faut que ça soit quelqu'un, il faut que ça soit des auditeurs qui puissent utiliser une stratégie pour pouvoir comprendre le client et qui sont prêts à investir le temps qu'il faut pour connaître et connaître assez rapidement le client. Parce que le client aussi s'énerve quand on revient lui poser les mêmes questions (rire); donc il y a certainement un risque. La rotation présente ces risques dans un milieu où la qualité des ressources n'est pas équivalente.

Pour certains professionnels le non-respect du changement d'auditeurs après cinq ans par les entreprises ne cause aucun problème pour leur indépendance. Pour d'autres, ce manquement comme il le qualifie, peut être considéré comme un moyen de pression de l'audit. Ils estiment qu'il serait intéressant de changer d'auditeurs tous les cinq ans ce qui permettrait aux nouvelles firmes de se faire connaître en fournissant un travail de qualité.

Deux des répondants mentionnent clairement que le fait de ne pas exiger une rotation des auditeurs à tous les cinq ans est également un moyen de pression que le client peut utiliser, lorsque qu'il sait qu'il est la principale source de revenus pour l'auditeur (voir extrait ci-après). Dans ce cas, ce dernier n'aura pas d'autre choix que de donner une opinion favorable¹⁹ sans mentionner toutes les recommandations dans le rapport d'audit. Mais il les signifiera au niveau de la lettre adressée aux actionnaires (telle était l'une des erreurs de la firme Gardères et Noailles dans l'affaire SOCABANK).

Ent 07	Pas les intérêts personnels. Ce qui peut pousser un auditeur ce serait la perte de ce client. C'est réel, pourquoi? Parce que comme je viens de vous dire pour les firmes, il n'y a pas un changement automatique qui se fait après cinq ans, pour changer d'auditeur etc. Donc, lorsque vous avez un client, donc habituellement vous savez que ce client-là vous devez le garder parce qu'autrement si vous le perdez, vous n'allez pas en avoir. Donc, c'est le genre de pression qui peut amener un auditeur à se laisser influencer. »
-----------	---

¹⁹ Bien que favorable, une telle opinion ne l'est qu'en apparence puisqu'elle n'est pas appuyée par des recommandations pertinentes.

Mais certains affirment que le manque d'indépendance peut amener l'auditeur à être complaisant et biaiser son opinion. En Haïti le milieu des affaires est restreint car la majorité des entreprises sont des entreprises familiales. Il est donc plus qu'évident que le professionnel se retrouve certaines fois à avoir des liens de parenté de près ou de loin avec son client.

Dans ce cas, quel devrait être le comportement de l'auditeur? Est-ce qu'il sera assez honnête pour se retirer de la mission et aviser ses collègues du lien qui existe entre lui et ce client? Voyons dans la prochaine section comment les auditeurs perçoivent cette indépendance et quel en est l'impact sur leur intégrité

5.2.2 Intégrité par rapport à l'indépendance

Un des quinze (15) répondants nous dit que si l'auditeur est intègre il n'y a aucun problème de conserver un client de plus de 20 ans. Un auditeur intègre selon lui, doit automatiquement être indépendant, même s'il travaille pour un client depuis de nombreuses années. Il parle également de gérer son indépendance par rapport à ses clients. En d'autres termes, de rester professionnel et conserver de bons rapports avec lui. Travailler longtemps avec le même client vous permet de mieux connaître ses affaires. Un autre, avance que le secteur des affaires en Haïti est restreint. De ce fait, certaines affinités développées au fil des ans peuvent contraindre l'auditeur à modifier son opinion. Ce qui nous paraît être un cas marginal mais qu'on ne saurait ignorer. Les extraits suivants en témoignent.

« Tant que la relation est une relation que je gère, pour gérer mon indépendance. Tant que j'arrive à gérer mon indépendance, non il n'y a pas de danger à ce que je garde mes clients. »

Ent 09	« Je pense que... peut-être ça ne s'applique peut-être pas ici. Mais j'imagine que d'une manière générale ça pourrait être un peu de tout ce que vous avez dit, les affinités avec le client puisqu'en Haïti c'est un milieu assez petit, restreint. Donc les affinités avec un client pourraient faire qu'un professionnel modifie si vous voulez son opinion. Euh... ou peut être un intérêt personnel dans le cas où le vérificateur et le client se sont entendus pour euh... pour émettre une opinion mais nous, ça ne nous arrive pas. Mais j'imagine qu'à l'extérieur ça pourrait arriver. En Haïti nous, on a déjà vu ça. Chez les clients qu'on a repris d'autres cabinets, comme je vous ai dit tout à l'heure on a vu que parfois qu'il existait des liens entre l'auditeur et la direction financière et ça avait influencé les opinions par le passé. Mais quand on reprend des clients comme ça on le dit aussi dans l'opinion. »
--------	---

À la question de savoir s'il y a un risque de développer un lien de familiarité après un certain nombre d'années à côtoyer le même client il répond que :

« Euuhh... avec un auditeur intègre ça ne devrait pas. Ça ne devrait pas. »

L'une des caractéristiques de l'auditeur est d'être indépendant. Si jamais il est conscient que dans une mission il y a des membres de sa famille qui occupent une position importante dans une entreprise à auditer il doit le faire connaître aux membres de son équipe et se désister de la mission. Bien que les normes, les principes de base soient les mêmes partout pour la profession, lorsqu'on est limité dans ses moyens, ses ressources, il est difficile de faire ce suivi surtout quand l'instance régulatrice manque sérieusement de ressources. Ce manque de rigueur peut amener l'expert-comptable à être plus subjectif au lieu d'être objectif comme le voudrait la profession.

Ent 07 :	Donc dans ce cas-là je pense sincèrement comme je vous disais euh... des fois il y a une sorte de compassion. Moi, je me basais justement de cette expérience. Parce que ce n'était pas vraiment ignoré, ils n'ignoraient pas à 100% de... voilà les faiblesses qu'il y avait. Mais, au lieu de mentionner cela d'une façon stricte pour dire voilà euh...soit avouer au client, (je ne me rappelle pas vraiment ce qui était des immobilisations). Il y avait une sorte de compassion. Au lieu de mettre ça au niveau du rapport, on présentait une lettre de recommandation qu'on discutait avec le client. Au lieu d'avoir cette forme de pression avec le rapport qui était public etc, on faisait ça presque à l'interne parce qu'il y avait quand même... et c'est là le problème...euh...je ne sais pas si c'est toujours le cas. Mais par exemple c'est pourquoi monsieur Noailles avait des problèmes c'est parce que lui il était familier avec l'un des responsables.
----------	--

Afin de mieux mettre en contexte les préoccupations avancées plus haut par nos répondants, nous allons faire référence au cas de la SOCABANK.

5.2.1 Affaire SOCABANK

Les scandales financiers n'existent pas seulement dans les pays industrialisés et ne concernent pas que les entreprises individuelles comme on pourrait le penser. Au contraire, Haïti, un des pays en voie de développement les plus instables économiquement n'en fait pas exception. En 2006 nous avons eu le scandale de la SOCABANK qui mettait en cause la deuxième (2ième) plus grande firme nationale au niveau du « Big four » Haïtien à cette époque: Gardères & Noailles.

Certains répondants ont bien voulu opiner sur ce scandale, d'autres ont préféré ne pas y répondre et certains ont donné des explications un peu évasives ou incompréhensibles. Ce qui démontre, selon notre opinion une certaine immaturité professionnelle. Ceux qui ont opiné avancent que ce n'était pas par manque d'expérience ou de compétence que cela est arrivé mais parce qu'il y eut une certaine compassion de compromis du côté de l'auditeur.

La réponse de ce répondant semble très évidente mais pour une raison ou pour une autre, il est resté un peu flou. Sa compréhension du dossier paraît évidente bien qu'il dise qu'il n'était pas présent à l'époque. Ceci nous démontre sa curiosité pour ce qui a trait aux actualités relatives à la profession. Toutefois, tous les répondants s'entendent pour affirmer quelle que soit la situation à laquelle un auditeur aurait à faire face il devrait rester, honnête, intègre car ce sont des valeurs liées à toute personne avant d'être un professionnel. (Voir les extraits suivants)

Tableau 5.4: Extrait verbatim sur l'affaire SOCABANK

Ent 09	« Bon je n'étais pas là à cette époque mais euh... je pense que cette situation a peut-être montré une faille. Mais comme je vous ai dit tout à l'heure, dans la profession surtout en Haïti vous allez rencontrer beaucoup de cabinets ou d'indépendants qui, sont beaucoup plus flexible avec leurs clients. Mais ces cabinets-là en général ne sont pas des cabinets qui sont reconnus et qui sont euh... on va dire peut-être pas respectés mais reconnus dans la profession. Donc la firme Gardères Noailles était une grande firme, ça m'étonne que ça leur soit arrivé. Mais... c'est comme pour Arthur Anderson je dirais. Donc, parfois, je ne sais pas si c'était par ... si tu veux par manque de compétence ou si tu veux si c'était par flexibilité par rapport aux clients. Mais ce sont des situations qui ne devraient pas arriver. Parce que comme je vous ai dit la chose la plus importante dans la profession c'est la crédibilité de la firme envers les lecteurs des états financiers, des tiers que ce soit les banques, les investisseurs, les étrangers. Une fois que l'on perd cette crédibilité-là euh... ce sera difficile de regagner la confiance des clients. »
Ent 06	Mon opinion est tout à fait subjective (faut le prendre pour ce que ça vaut) peut être des déficits de compétences, peut-être la volonté de ne pas déranger. N'oublie pas, le secteur bancaire est fragile. Fragile dans le sens où certaines informations peuvent influencer sur l'avenir on a certaines banques qui sont connus être plus fragile que d'autres Peut être aussi la nécessité de ne pas être celui par qui le scandale arrive (je ne sais pas) ou bien aussi la prise en charge par la BRH et son rôle de régulateur doit être également mentionné dans ces cas-là. Parce que ce sont des banques commerciales chez qui le régulateur était présent. Tout comme l'auditeur externe, donc c'est complexe. Cela se joue à la table des grands.
Ent 07	« Justement, justement c'est pourquoi il était fautif. Je suis d'accord qu'il était fautif parce que là en fait il n'était pas...il n'ignorait pas les faiblesses. Mais malheureusement au lieu de présenter ça au niveau du rapport ils étaient à un niveau moindre »

Mise à part la prise en compte du concept valeur, de l'environnement, la culture il est important de ne pas négliger l'aspect financier du point de vue salarial. Dans les faits, l'employé qui a un bon salaire, qui se sent important et impliqué dans le développement de l'entreprise donne un meilleur rendement et possiblement sera moins influençable.

5.2.3 Intégrité – Satisfaction des employés (équité salariale)

Le niveau salarial des employés est un élément à ne pas négliger selon un des associés d'un des « Big Four haïtien ». Car l'employé salarié est plus vulnérable de se laisser influencer. Si, c'est le seul à en faire mention, ce n'est toutefois pas anodin.

Ent 06: (...). Mais, c'est pourquoi on fait très attention au traitement de nos employés au niveau salaire, etc. Je ne suis pas trop informé sur le niveau de salaire des autres firmes mais, je sais qu'on est l'une des firmes qui offre un package plus intéressant. « Dans les grandes firmes il y a un grand écart entre le salaire d'un junior et le salaire d'un sénior ou entre le salaire d'un sénior que celui d'un manager. Et c'est difficile d'avancer; de sortir du poste de sénior superviseur pour monter au poste de manager dans les autres; on prête beaucoup d'attention à cela. Au niveau de satisfaction de nos employés il y a cet élément important.

L'intégrité d'un professionnel dépend d'un ensemble de critères: Formation, Compétence, expérience et surtout l'estime de soi. Ces concepts seront davantage abordés dans la section suivante.

5.2.4 Formation-Expérience-Compétence et estime de soi

En Haïti, tout auditeur qui travaille dans une firme possède, soit son baccalauréat en comptabilité soit est cours de formation en vue de son obtention. C'est un des critères pour pouvoir travailler dans une firme. Arriver à un certain moment si l'auditeur junior veut gravir des échelons il faut qu'il fasse partie de l'ordre des comptables.

L'OCPAH durant les cinq (5) dernières années a mis beaucoup l'emphase sur la formation continue. Les grandes firmes envoient leurs employés à l'étranger ou font rentrer des experts pour des séminaires. Dans certains cabinets d'audit, la formation continue occupe une place importante. Ils y investissent du temps, des ressources humaines, financières. Plusieurs d'entre eux pour avoir les ressources nécessaires font

des partenariats avec des firmes internationales; les employés sont donc obligés de suivre certaines formations afin d'atteindre le standard requis à l'international. Tout au long de ces quinze entrevues, la majorité des répondants démontraient une certaine assurance. Cette assurance découle de leur appartenance à une grande firme reconnue de la place qui met l'accent sur la formation et certaines fois de leur partenariat avec une firme internationale. En dehors d'une excellente formation, la compétence s'acquiert avec l'expérience et le respect des procédures. Un auditeur qui possède tous ces critères et doté d'une bonne estime de soi sera difficilement contraint à donner une opinion contraire aux résultats obtenus, car son opinion se base sur le travail réalisé en fonctions des éléments probants obtenus. Cependant, il ne faut pas négliger que le manque d'expertise peut amener à émettre un jugement contraire ou irréaliste. Dans ce cas, il est important de revoir ces analyses et si nécessaire revenir sur son opinion. C'est la seule façon d'amender une opinion déjà émise. Mais, il restera toujours une trace de la première.

D'après le tableau ci-dessous (tableau 5.5) il semblerait que de manière égale les femmes auditeurs et les hommes auditeurs ont le même niveau d'estime de soi. Estime due tant à leurs expériences qu'à leur formation. Ce tableau confirme également que la formation a de l'importance dans ces entreprises.

Il est important de mentionner que notre échantillon étant petite on peut s'avancer à dire que c'est une tendance.

Tableau 5.5 Matrice de croisement: Genre X caractéristique (compétence, expérience, Formation)

Mx genre x cracteristique			
	A : 2.2 Compétence s	B : Expérience	C : Formation
1 : Auditeurs:Genre = Féminin	9	11	10
2 : Auditeurs:Genre = Masculin	3	4	4

C'est une obligation chaque année ils doivent au moins avoir quarante heures de formation. Oui, Et au-delà de ces quarante heures nous donnons de la formation basée sur l'expérience du travail là où on pense qu'il y a un point ou un autre qui mérite d'être renforcé.

La qualité d'un audit repose sur la qualité de l'évaluation des risques qui a été faite tout au long de l'audit par l'équipe en charge de la mission »: L'associé, le réviseur, et les préparateurs. Si on passe à côté de l'évaluation des risques, on rate tout.

(...) sur quelle base j'ai émis mon opinion ? J'ai émis mon opinion sur la base d'un travail d'audit que j'ai fait et des éléments probants obtenus qui, quelque part m'emmène à une conclusion ou à une autre. La conclusion sur la base des éléments probants obtenus lors de mon travail d'audit peut m'amener à conclure que je dois émettre une opinion sans réserve. Ça c'est mon travail, ce n'est pas moi !

(...) c'est l'objectivité, c'est le travail, sur la base des éléments probants obtenus j'ai la conclusion, elle s'établit ; elle devrait. et la conclusion ne devrait pas être différente d'un auditeur à un autre qui fait son travail.

S'il est important qu'un auditeur possède les capacités nécessaires pour mener à bien sa mission (Formation, compétence, expérience, etc.) il est tout aussi important qu'il sache établir une bonne communication avec l'audité. En effet, sans une bonne communication, la collaboration est inexistante, ce qui rendra la mission difficile.

5.2.5 Aspect relationnel: collaborations et conflits

La mission de l'auditeur ne peut se réaliser sans qu'il y ait communication, entre lui et l'audité. Il est donc impératif qu'ils communiquent entre eux. L'auditeur doit demander des documents, des explications, des confirmations et l'audité (client) se doit de transmettre les documents. La communication est donc essentielle entre auditeur et audité. Au début de la mission, les auditeurs vont devoir communiquer énormément pour faire comprendre leur travail et également pour mieux connaître l'entreprise. Il doit être un bon communicateur et doit le faire dans le respect. Dans certains cas, le début sera difficile car la personne avec qui il doit travailler ne comprend pas, ou du moins il est sceptique. Donc c'est à l'auditeur de lui faire comprendre que cette mission est pour les aider à corriger leurs lacunes et non pas à détecter qui est coupable ou pas.

« Les dirigeants ne comprennent pas trop bien l'audit. Parfois quand on va auditer une institution, on doit assurer à la personne qu'on n'est pas là pour critiquer. »

« (...) moi, personnellement j'essaie toujours d'avoir une bonne collaboration pour faciliter la mission.»

« Oui, c'est ça au début d'une mission ce n'est pas toujours facile. Il faut mettre la personne en confiance, c'est ce que je fais. »

« Je bâtis cette relation en travaillant avec les employés. Je suis là pour les aider et non pour les juger. Je leur fais comprendre ma démarche. Quand je demande une explication ou des informations je le fais avec respect et j'écoute ce qu'ils me disent. »

Face à certains clients, il faut faire un peu de psychologie pour cerner le personnage en face et trouver le meilleur moyen d'obtenir les informations utiles pour la suite du travail. Des quinze répondants un seul a fait mention de l'aspect psychologique à prendre en compte avant de communiquer avec l'audité. Une réponse un peu isolée mais non négligeable même si c'est le seul répondant à l'avoir mentionné. Car nous savons tous que la communication est un art qui possède ses propres techniques et caractéristiques.

Pour faciliter la communication avec les clients (je ne sais pas si je peux dire cela) c'est quelque chose de psychologique, j'examine la personne, je vois plus ou moins avec qui que j'ai à faire; je sais plus ou moins comment aborder cette personne. Pour certains clients je viens et je pose directement les questions, avec d'autres je fais des blagues, on discute des choses personnelles (comme la famille, etc., tout en évitant d'être trop familière) je me mets dans le bain et ensuite je commence avec le travail. Ça va dépendre du client.

Lorsqu'il y a un département d'audit interne dans une entreprise, il devient plus facile de mener à bien sa mission. Parce que l'auditeur externe se base sur le travail produit par ce département, et entre auditeurs on se comprend mieux.

L'audit externe va devoir communiquer énormément d'abord, pour faire comprendre son travail et, lui permettre d'avoir accès à l'information qui est pour moi la matière première de l'auditeur externe. Dans le cas d'une entreprise qui a un bon système de contrôle interne, la collaboration est beaucoup plus accentuée dans la mesure que l'un comprend le travail de l'autre. Et souvent l'auditeur externe va s'appuyer sur le travail de l'interne pour pouvoir faire son évaluation, déterminer son échantillon pour voir quel est le niveau de contrôle qui existe déjà et également déterminer l'envergure du travail qu'il aura à faire. Et là ça prend une bonne communication entre auditeur externe et auditeur interne. Si on reste dans la communication il y a tout le comportement de l'auditeur externe vis-à-vis de son client. Très souvent, le choc commence par rapport à des attitudes et dépendamment de l'attitude que prend l'auditeur ça peut au départ biaiser les relations. Il faut donc que l'auditeur externe soit un très bon communicant.

La manière d'être et de se présenter constitue un élément important dans la communication. Certains y accordent de l'importance et font comprendre que l'attitude d'un auditeur est la porte d'entrée de toutes sortes de menaces (pression, intimidations, propositions indécentes, etc.)

Parce que je peux dire que l'attitude de l'auditeur est quand même la porte d'entrée par rapport à des prix au niveau de l'intégrité. Et je pense qu'un client qui aurait à faire des propositions tendancieuses ne va pas s'exposer à n'importe quel auditeur (peu importe l'attitude) pour se présenter et lui faire une proposition. Il y a tout un ensemble d'éléments dans le caractère, la façon d'être le niveau de familiarité. Le respect que mon employé peut projeter qui constitue une barrière par rapport à certaines propositions, certaines façons de faire etc. Moi, je pense que c'est important de mettre l'accent sur le comportement et l'attitude qu'un auditeur doit avoir dans ces relations vis-à-vis du client, pour que le client ne puisse à aucun moment penser, s'exposer ; car la personne qui fait cette proposition s'expose, elle s'expose à être découvert et faire l'objet d'une enquête.

Lors d'une mission d'audit, la communication se fait à plusieurs niveaux. Et chacun des intervenants (auditeurs) à son niveau d'interaction. C'est-à-dire qu'il y a des communications qui doivent se faire uniquement entre le responsable de mission et l'audité ou tout simplement entre un associé de la firme d'audit et la direction de l'entreprise audité)

Non, quand tu es au stade assistant junior, intermédiaire, normalement ce n'est pas toi qui as souvent le contact direct avec le client. Les échanges ce n'est pas souvent toi et le client. Maintenant au moment de réaliser le test une fois après la planification tu peux être en contact avec le client. Mais c'est surtout les seniors, les directeurs, le chef de mission qui vont être tout le temps en contact avec les clients.

Selon la majorité des répondants, il y a toujours bonne collaboration entre eux et les clients. Les cas de conflits sont très rares pour ne pas dire inexistantes. Au début d'une mission, il peut y avoir un peu de lourdeur ou de résistance. Ceci peut se dissiper facilement lorsqu'on fait comprendre à la personne qu'on est là pour accompagner, pour les aider à améliorer leur façon de faire et non pour accuser.

S'il est rare qu'il existe des conflits entre audité et auditeur, il est donc évident qu'il y a certaines tensions ou pressions. Les tensions ou pressions qui en découlent sont justifiées par la lenteur des suivis aux demandes faites par rapport à certains documents. Cette lenteur peut s'expliquer par l'absence d'un système informatisé, donc beaucoup plus de temps à retracer les documents. Dans la majorité des cas, les documents n'existent pas ou du moins, ne sont pas à jour.

Beaucoup de problèmes et cela découle justement de ce manque de volonté, de ce manque de conscientisation des... des clients. Parce que parfois, il faut toujours documenter vos demandes. Par exemple et quand vous demandez des données, vous demandez des pièces, vous demandez... il n'y a pas de suivi. Vous qui voulez travailler, vous êtes obligés de faire beaucoup plus, être très diplomate, pour même que l'entrepreneur fasse le suivi ou demande à ses employés de faire le suivi (rire).

Oui ça arrive parfois, ça arrive que les clients veuillent que l'on travaille à leur rythme, alors qu'en audit on a bien souvent des budgets d'heures, donc on a des dates limites à respecter. Et les clients parfois on leur soumet des listes de feuilles de travail, ou des documents que l'on veut obtenir une semaine à l'avance, on arrive le jour prévu sur place et ils n'ont pas encore préparé les documents. Donc, ils nous les soumettent au fur et à mesure et donc ça parfois ça affecte l'efficacité et l'efficience des auditeurs sur le mandat. Puisqu'on ne reçoit pas les informations au rythme qu'on devrait les recevoir.

Comme dans toutes professions ou dans tous domaines, il existe des limites. Ces éléments peuvent être un frein au développement d'une profession et elles peuvent se trouver à tous les niveaux. Dans le cas d'Haïti, les enjeux rencontrés sont nombreux et résultent pour la plupart de la situation politique et économique du pays. Les lois, les normes, les principes existent cependant, il manque le plus important: le moyen de les faire appliquer et respecter car l'instance habilitée à faire le suivi est limitée dans ses ressources.

5.2.6 Enjeux – Obstacles

- Concurrence

La concurrence existe sur le marché haïtien mais est vu différemment d'un auditeur à un autre ou tout simplement d'un cabinet à un autre. Parler de concurrence pour certains reviendrait à tenir également compte des critères de qualité et de compétence. Mais si parler de concurrence signifie être plusieurs à « soumissionner » sur un appel d'offres dans ce cas oui, il en existe mais, dès qu'on tient compte des critères: techniques, expériences, structures, ressources, cette concurrence se trouve très limitée. Quelques-

uns affirment que la concurrence existe mais davantage au niveau des petites firmes émergentes qui essayent de se faire connaître, si bien qu'elles établissent des partenariats avec des firmes étrangères. Mais qu'en est-il des grandes firmes qui établissent également des partenariats à l'international?

Il n'y a pas vraiment de concurrence car les plus grandes firmes (4) ont le contrôle du marché. La seule concurrence qui pourrait y avoir c'est au niveau des petites firmes émergentes qui essayent de se faire une place en ayant un partenariat avec des firmes étrangères et du même coup chercher des clients dans le secteur commercial mais là cela va prendre un peu de temps pour avoir l'expertise et les ressources nécessaires

Pour certains, c'est un marché vierge car toutes les entreprises ne sont pas obligées de se faire auditer. Seules celles ayant un chiffre d'affaire supérieur ou égal à vingt-cinq millions de gourdes²⁰ (25, 000,000.00) gourdes (soit l'équivalent de deux cent dix mille dollars américain) sont obligées de se soumettre à une mission d'audit. Pour d'autres, la concurrence existe mais pas elle n'est pas équitable, car ce sont toujours les mêmes firmes qui sont retenues à la suite des soumissions. De plus l'ouverture des plis suite à un appel d'offres se fait certaines fois à huis clos et l'entreprise ne communique pas la raison pour laquelle telle firme n'a pas été retenue. Ceci constitue pour certains un point d'ombre car il n'y a aucun moyen de savoir si le processus était fait de manière équitable ou non. Par ailleurs, d'autres pointent du doigt clairement un secteur et affirme que ce secteur est monopolisé par une ou deux firmes. Cependant, ils pensent que s'il y avait une rotation des firmes à tous les cinq ans ce problème pourrait disparaître.

« Le marché de l'audit en Haïti est un marché vierge à cause que seules les firmes ayant un chiffre d'affaire de ...sont obligés de se faire auditer, les autres pas. Et parce qu'il y a plein de possibilités d'investissements. »

²⁰ Gourdes : Monnaie d'Haïti au 12 aout 2020 la BRH affichait Gdes119,91 pour \$ 1 us mais les banques commerciale Gdes 122 pour \$us 1

- Connaissances générales

Nous savons tous que pour parfaire ses connaissances, il est impératif d'avoir une curiosité intellectuelle. Mais pour assouvir cette curiosité il faut posséder les moyens nécessaires: ressources financières, et structurelles. En Haïti, l'accès à l'internet est difficile et coûte cher. En ce sens, l'accès à l'informations n'est pas évident. La plupart des jeunes auditeurs (juniors, séniors) n'ont aucune idée des actualités relatives à la profession. D'autre part, les séminaires sont souvent en dollars américains tandis le professionnel est rémunéré en gourdes. Certains auditeurs lorsqu'ils font partie d'une grande firme ont accès à la formation continue, car la formation continue pour certaine est une obligation. Mais pour d'autres même s'ils ont cette soif, ils ne pourront participer qu'à un ou deux séminaires car le coût de ces formations est élevé. Vu cette limitation d'accès à cause de diverses raisons, plusieurs auditeurs juniors n'avaient aucune idée sur les actualités à l'échelle internationale (ex : Affaires Enron), même sur le dossier de la SOCABANK ou de la firme Gardères & Noailles. En dehors de cette exception, les auditeurs ont une idée large et enrichie des failles, des avancés de la profession à l'échelle internationale, bien que certains restent prudents et évitent d'opiner.

« J'ai entendu parler brièvement de ce dossier mais, je n'ai pas une très grande connaissance de cela. »

« Je ne peux pas répondre à cette question. »

« Ça a fait du bien à la profession, ça a réveillé beaucoup de monde. (...) Au niveau des composantes de contrôle interne que ce scandale a permis de renforcer à travers la loi SOX; il est ressorti très clairement que c'était difficile de réaliser certains audits au regard du respect strict de certains...»

« Dans le cas d'Enron, si l'entreprise a basculé du jour au lendemain je ne peux pas dire que c'est l'auditeur, que c'est la firme d'audit en soi, Il y a plusieurs possibilités. A moins que... Il y a tellement de choses qui rentrent en jeu... (rire) je préfère ne pas trop opiner car je ne connais pas vraiment le dossier».

La crédibilité des auditeurs a été mise en cause suite des scandales financiers à travers le monde. Ceci a valu un renforcement de la profession par promulgation de plusieurs lois et la mise en place de structures pour assurer son suivi et son exécution.

- Crédibilité de l'OCPAH

En Haïti l'OCPAH a le mandat de veiller au respect des règles de l'éthique de la profession, d'encadrer les professionnels et de contribuer au développement de celle-ci. Mais il ne le fait pas. Est-ce par manque de ressources, de volonté ou tout simplement c'est l'influence de l'environnement ? Une chose est certaine, la mission de l'ordre est loin d'être atteinte. Il est évident que l'ordre n'a pas les moyens nécessaires pour garantir un suivi efficace de tous les aspects de son mandat. Car les revenus qu'il génère proviennent de la faible contribution de ses membres et des frais payés dans le cadre des séminaires. Cependant est-ce le manque de ressources ou de volonté qui occasionne cette faiblesse? Durant les cinq (5) dernières années il a apporté beaucoup d'amélioration au niveau de sa structure; il s'est investi davantage à se faire connaître du public par les jeudis comptables²¹ et les nombreux séminaires réalisés, le chemin est encore long avant d'atteindre son but et sa mission L'OCPAH n'a pas encore la capacité de faire le suivi de qualité sur le travail des firmes ni d'encadrer convenablement les auditeurs dans l'exercice de leurs fonctions. Certaines entreprises commerciales peuvent avoir plusieurs jeux d'états financiers audités.

« L'OCPAH n'ayant pas développé une capacité de contrôle de qualité des travaux effectués par ces firmes, et le principe de révision par les pairs n'étant pas mis en œuvre, on se retrouve (le client) avec des firmes dont c'est difficile de jauger du degré d'intégrité ou de la qualité des travaux »

« Il y a beaucoup de risques à la réalisation d'audit pour le secteur commercial. « Je ne veux pas dire qu'ils sont tous des magouilleurs, ce n'est pas ce que je dis ! » ce que je dis c'est que l'objectif pour

²¹ Jeudis comptables : des rencontres périodiques ou divers sujets relatifs a la comptabilité, fiscalité sont débattus sur les chaines de télévisions.

lequel ce secteur demande un rapport d'audit peut donner lieu à des jeux d'états financiers qui ne répondent pas, qui ne reflètent pas nécessairement la situation financière. Ils sont formatés, arrangés de tels ou tels façons par rapport aux destinataires. DGI, CA, ou banque commerciale).

Ce n'est pas qu'ils ne peuvent pas mais plutôt Ils ne le font pas ! Pourquoi? C'est la culture, l'environnement, je ne sais pas. D'un autre côté, l'OCPAH devrait développer sa capacité lorsqu'il reçoit une plainte pour analyser la question et trancher. Et Il n'a pas nécessairement les moyens de sa politique. Les firmes d'audit n'ont pas un programme d'assurance qui leur est offert. Les compagnies d'assurance locale en Haïti ne couvrent pas les firmes d'audits. C'est un secteur où il y a beaucoup d'écart, de biais et de lacunes.

L'environnement légal dans lequel évolue l'auditeur ne fait pas l'objet d'une force de coercition. Bien qu'il existe un comité disciplinaire au sein de l'ordre on se demande: quel est son mandat? Dans l'affaire SOCABANK, on n'a eu aucune intervention de l'Ordre. Y at-il eu une enquête? Personne ne le sait! On se demande comment il peut remplir efficacement son rôle s'il reste à l'écart des dérives de certains auditeurs.

Un auditeur qui sortirait un rapport qui contiendrait des informations qui ne sont pas en ligne avec les standards ou bien qui irait dans le sens voulu par la direction de l'entreprise, cet auditeur n'est pas sujet à des poursuites légales (les procédures, politiques de la mise en branle d'une pareille procédurale sont soit trop légère, ou pas suffisamment développés)

Certains professionnels ne croient pas en la crédibilité si bien qu'ils ne sont pas intéressés à faire partie de l'ordre quitte à ne pas atteindre un certain échelon dans la profession. Plusieurs reprochent à l'OCPAH de ne pas réagir sur certains dossiers. En l'occurrence l'affaire SOCABANK avec la firme Gardères & Noailles.

Pour moi, l'OCPAH ne fait que donner certaines formations. ... demande de payer les frais annuels et c'est tout. Il y a beaucoup de firmes en Haïti, qui sont enregistrées au sein de l'OCPAH mais, qu'est-ce qu'elles font? Est-ce qu'elles fonctionnent ? certaines ne font que payer les frais annuels et c'est tout. L'OCPAH a beaucoup de sens, l'idée est bonne, mais dans la réalité ça ne dit rien.

« Je ne sais pas... Quand on dit OCPAH, pour moi ces gens-là, sont là, juste pour prendre l'argent des membres..... Peut-être parce ce que c'est Haïti. »

D'après les résultats obtenus on peut penser que dans le cadre d'Haïti, les auditeurs évoluant dans le milieu ont tous la volonté de sauvegarder la crédibilité de la profession par leur comportement et par la qualité du travail produit conformément aux normes et principes établis. Toutefois, comme il existe de nombreux lacunes et manquements dans l'organisme régulateur de la profession (l'OCPAH). On pourrait avancer que dans un environnement où la machine de contrôle serait fonctionnelle c'est-à-dire, dans un environnement où l'organisme a les moyens de sa politique (moyens structurels et financiers) le professionnel haïtien en l'occurrence l'auditeur externe peut rejoindre les standards internationaux.

5.3 Conclusion du cinquième chapitre

L'objectif de cette étude est de comprendre comment l'auditeur externe arrive à résister aux pressions de ses clients et demeurer intègre. Pour arriver aux résultats obtenus nous avons tout au long de cette étude pris en compte différents concepts (valeurs, compétence, indépendance, intégrité, estime de soi) afin d'établir la meilleure corrélation possible. Ainsi, les résultats obtenus suite à la codification des entretiens dans le logiciel NVIVO corroborent notre cadre théorique et conceptuel. Selon les résultats obtenus nous pouvons avancer que l'auditeur ayant une forte estime de soi et conscient de ses compétences est plus résistant aux pressions. Il en est de même pour celui qui tient compte de ses valeurs et de celles de la profession. Par contre, l'auditeur qui priorise ses intérêts personnels a de fortes chances de ne pas rester intègre c'est-à-dire de ne pas pouvoir résister aux pressions. Les résultats obtenus nous permettent également d'avancer que l'auditeur qui met un point d'honneur à être objectif et garder son indépendance a plus de chance de conserver son intégrité même s'il a moins d'expérience. Par contre, celui qui a un niveau d'actualisation de soi élevé, qui est compétent mais qui n'est pas attaché à l'indépendance peut facilement se laisser

influencer. Dans l'ensemble nous pouvons avancer que les résultats de cette étude rejoignent ceux des autres chercheurs et corroborent la théorie de l'actualisation qui stipule que l'individu ayant un niveau d'actualisation élevé peut résister aux pressions.

Toutefois des éléments externes liés à l'environnement tels la situation économique, financière ou politique peuvent biaiser ce résultat.

On ne peut avancer, que l'on a une meilleure compréhension du comportement de l'auditeur ainsi que sa capacité de résister aux pressions qui seraient liées à son niveau d'actualisation de soi sans, avoir préalablement fait une analyse des résultats obtenus. Pour cela, dans le chapitre suivant, nous allons faire une discussion des résultats tenant compte de certains concepts et caractéristiques vus tout au long de cette étude.

CHAPITRE VI

DISCUSSION

Dans ce chapitre nous allons discuter des résultats obtenus des différentes entrevues réalisées dans le cadre de la présente étude. Cette discussion se basera sur des analyses approfondies afin, d'avoir une meilleure compréhension de la façon dont l'auditeur évoluant dans un contexte difficile arrive à résister aux diverses pressions qui pourraient surgir dans sa vie professionnelle. Nous allons voir au travers des résultats obtenus si son intégrité ou sa résistance dépend de son niveau d'actualisation, de ses valeurs ou tout simplement dépend d'un hasard.

La section de notre sixième et dernier chapitre propose d'abord une discussion sur l'objectif de cette étude. La deuxième, se veut une synthèse et discussion des résultats par concepts et ensuite une discussion approfondie des relations entre les différents thèmes ou éléments principaux (phare) de l'étude. La troisième partie présentera les limites et l'apport de ce travail de recherche et possiblement des ouvertures sur d'autres sujets de recherche.

6.1 Objectif de la recherche

Cette étude avait pour objectif de comprendre comment l'auditeur externe évoluant dans un pays au contexte économique difficile peut arriver à rester intègre, tenant

compte de ses valeurs et des caractéristiques de la profession. Pour asseoir notre étude, nous avons procédé à des entrevues en Haïti, un des pays en voie de développement où sévit une instabilité politique depuis plus de trente (30) ans et où l'environnement économique est incertain. Notre démarche se veut un moyen d'examiner l'influence de l'actualisation de la personne de l'auditeur sur son niveau de résistance aux pressions exercées par son client. Nous avons tout au long de la littérature non seulement mis l'accent sur les caractéristiques de l'auditeur, mais nous avons également tenu compte de la relation entre auditeur et audité et des différents conflits qui pourraient en surgir. Notre étude nous a permis de voir que la résistance de l'auditeur aux pressions dépend en grande partie de son niveau d'actualisation, plus précisément de son estime de soi et des valeurs acquises forcément tout le long de son développement individuel et professionnel. Aussi, différents concepts établis au niveau du cadre conceptuel ont été analysés et étudiés au travers des quinze (15) entrevues codés dans le logiciel Nvivo. Nous avons fait vingt entrevues mais seulement quinze ont été codées. Parmi ces quinze (15) on retrouve les quatre grandes firmes en Haïti.

6.2 Synthèse et discussion

Dans la prochaine section, nous allons discuter des résultats obtenus par concepts et par triangulation (croisement entre différents thèmes) tout, en ayant soin de respecter ceux qui sont étudiés dans notre cadre conceptuel. Bien qu'ayant étudié deux théories, celle de l'actualisation est à la base de cette étude.

6.2.1 Intégrité par rapport aux valeurs

Dans la revue de littérature, nous avons vu que les valeurs d'un individu influaient non seulement sur son comportement mais, qu'elles étaient également utilisées pour suivre son évolution à travers le temps (Durkheim,1893/1897) et (Weber,1905/1958). Ceci nous a aidé à mieux comprendre ses comportements, ses décisions. En effet, les valeurs constituent le noyau de la prise de décisions ou déterminent le choix d'un comportement à adopter ou non (Charpateau, 2012). D'une manière générale, les résultats obtenus dans cette étude démontrent que les valeurs jouent un rôle déterminant dans la prise de décisions. Nos résultats concordent de près avec ceux obtenus par (Pratt; Fortin; Martel,1997) et Charpateau (2012).

Les intérêts sont des stimulants pouvant influencer le comportement de quelqu'un. Si l'on se base sur les valeurs de la profession d'audit, un auditeur est quelqu'un qui au départ, doit être intègre. En analysant les différentes entrevues (voir extrait sur le chapitre 5 aux points 5.1 et 5.2) réalisées, la majorité des répondants affirment que seuls les intérêts personnels pourraient pousser un auditeur à se laisser influencer. Étant un professionnel et membre d'une profession qui a des normes bien précises, seul l'appât d'un intérêt pourrait le pousser à biaiser les informations et ne pas respecter son engagement envers le public. La majorité des répondants abondent en ce sens.

Malgré que plusieurs répondants disent n'avoir pas choisi de devenir auditeur, ils se sont retrouvés à faire de l'audit car leur premier travail était dans une firme comptable. Néanmoins, ils ont appris à aimer la profession et à la respecter. Les valeurs acquises tout au long de leur développement et qui ont contribué à la personne qu'ils sont aujourd'hui, influenceront certainement leurs choix.

La théorie de l'actualisation de la personne est la base de notre étude. Elle permet de déterminer le niveau de résistance d'un individu face aux diverses pressions auxquelles ils pourraient être confrontés. Nous avons découvert dans notre cadre théorique que le niveau d'actualisation de la personne influait davantage sur sa capacité à résister aux diverses pressions. Cette actualisation pouvait être négatif ou positif. Nous avons donc choisi le côté positif de l'actualisation en mettant l'emphase sur l'estime de soi qui est entre autres, une sous-dimension de l'actualisation. Analysons l'intégrité de l'auditeur par rapport à son actualisation tenant comptes des caractéristiques de l'auditeur.

6.2.2 L'intégrité par rapport aux caractéristiques de l'auditeur

Cette partie de la discussion des résultats obtenus met l'accent sur l'impact de l'actualisation selon une sous dimension dans cette théorie: l'estime de soi. De façon générale, les résultats confirment que le niveau d'estime de soi de l'auditeur lui donne une plus grande assurance, donc lui permet de résister à certaines pressions. En d'autres mots, ces facteurs permettent de sauvegarder son intégrité, comme on peut le voir dans le chapitre cinq (5) au travers des différents extraits.

Les études antérieures ont conclu que le niveau de l'actualisation joue un rôle important sur le niveau de résistance de l'auditeur. Triangler avec ses valeurs (personnels et professionnels) l'auditeur ayant une grande estime de soi, se comporte différemment et prend des décisions basées non seulement sur son jugement professionnel mais également sur ses valeurs personnelles. Ces résultats rejoignent la base même de la théorie qui stipule que l'individu avec une grande estime de lui-même ne se laisse pas influencer, que ce soit par les autres ou par les intérêts personnels (Leclerc et al. 2002; Papirakis, 2014).

6.2.2.1 Intégrité par rapport à l'indépendance

De nombreuses études ont avancé que le degré de résistance d'un auditeur face aux pressions dépend de certains paramètres dont le niveau de raisonnement moral, la compétence, l'expérience, l'estime de soi, la connaissance de soi etc. Tout au long de nos entrevues, nous avons essayé de déceler dans les réponses de nos répondants l'existence probable d'une relation entre estime de soi, indépendance, et intégrité afin d'établir une certaine relation. D'après les résultats, il semblerait qu'effectivement l'individu, avec une grande estime de soi respecte la notion d'indépendance, l'un des caractéristiques de l'auditeur et peut également rester intègre face à toutes situations. Son estime de soi positive lui confère automatiquement cette capacité de résister aux pressions qui surgissent dans son environnement. Ces résultats rejoignent ceux des études déjà faites par des chercheurs (Papirakis, Leclerc et autres). Par contre, Brown et Johnstone (2009) et Bhattacharjee (2003) abondent dans le sens contraire. Ceux qui ont une moins bonne estime d'eux-mêmes, et qui n'ont pas conscience de leurs compétences seront plus faciles à se laisser guider par leurs intérêts. Donc, moins résistants aux pressions. Les résultats de recherches de (Papirakis, 2014 ; Ng et Tan, 2003) abondent également dans le même sens.

Aussi, un des résultats obtenus précédemment démontrent qu'il existe des exceptions. Même si l'auditeur possède des valeurs ancrées, une bonne estime de soi et est conscient de ses compétences, il peut être influencé s'il ne reste pas indépendant. S'il laisse passer ses intérêts avant l'intérêt du public comme l'a démontré plusieurs études, il sera influencé et ne pourra conserver cette intégrité et résister aux pressions. Ce résultat corrobore ainsi l'approche de (Brown et Johnstone, 2009; Bhattacharjee, 2003) qui avancent que les auditeurs ayant une estime peu élevée sont plus sujets à se laisser influencer. Par ricochet, cela sous-entend qu'un auditeur qui a des liens avec un client, (que ce soit des liens parentaux ou des intérêts) même s'il a les compétences

nécessaires, l'expérience pertinente il sera influencé car ses intérêts priment sur son jugement et sur ses valeurs. Ceci explique vraisemblablement le cas du dossier de la SOCABANK ou l'un des plus grandes firmes haïtiennes a été pointé du doigt. Cette histoire pourrait s'apparenter à l'affaire Arthur Andersen mais à moindre échelle. (Voir extrait de l'entrevue en Annexe 2.

6.2.2.2 Intégrité satisfaction (par rapport aux salaires – aux honoraires)

Si l'auditeur a des engagements envers le public, il en a avant tout envers lui-même. En tant qu'être humain ayant des valeurs acceptées par la société, l'auditeur a l'obligation de protéger l'intérêt du public avant de penser à ses intérêts personnels. Cette attitude selon plusieurs chercheurs contribuerait au développement économique de la société ou il évolue, idées d'ailleurs que partagent (O'Connor et Yballe, 2007). Selon eux, les auditeurs devraient être motivés par leurs valeurs personnelles au lieu de se laisser guider par les avantages qu'ils pourraient recevoir (argent, biens, etc.). Ce serait l'idéal, dans un milieu où le contexte serait favorable et équitable à tous.

Un des répondants (associé-manager) met l'accent sur la satisfaction de l'auditeur, en termes de sentiments d'appartenance et également de rémunération. En effet, l'auditeur qui n'est pas satisfait est plus vulnérable de se laisser influencer. D'ailleurs, ce même responsable dit avoir été dans l'obligation d'annuler un contrat d'audit parce deux de ses auditeurs ont été soudoyés par un client. Par contre, seulement un des deux le lui avait rapporté et remis l'enveloppe reçue. L'autre auditeur n'a jamais eu le courage et l'honnêteté de le faire. La direction a dû le convoquer pour avoir sa version des faits et récupérer l'argent.

Ceci nous amène à dire que l'auditeur malgré ses valeurs, son actualisation, pourrait se voir confronté à des décisions éthiques dilemmatiques, face aux pressions liées à son travail qui peuvent être d'ordres diverses (rétention d'information, fragilité économique, etc.)

6.2.2.3 Intégrité - Relation (collaboration- conflits)

Avant d'atteindre l'objectif final d'une mission, l'auditeur doit d'abord établir et maintenir une bonne relation avec son client (Richard, 2003). C'est la condition nécessaire pour la réussite d'une mission. L'auditeur doit trouver un terrain d'entente à toute situation sans compromettre son indépendance et son objectivité (Moore et al., 2006). La plupart de nos répondants sont unanimes pour dire qu'en général la collaboration entre auditeurs et audités est facile, et la relation cordiale. Toutefois, il peut y avoir un certain inconfort au départ à cause de l'ignorance par rapport à l'audit ou à la perception que l'employé a d'un auditeur. Cette situation est en général gérée rapidement par des approches différentes dépendamment de l'auditeur. Certains répondants disent qu'ils font un peu de psychologie en étudiant la personne pour savoir comment l'approcher. D'autres disent tout simplement qu'il leur explique ce qu'est un audit et quel est son avantage. Ce qui est certain dans tous ces cas, c'est qu'avec une bonne communication et une excellente approche tout rentre dans l'ordre, résultat qui rejoint clairement les idées de (Richard, 2003); (Brown et Wright, 2008) et autres.

Haïti est un pays où le milieu des affaires est restreint. La majorité des entreprises sur le marché sont des entreprises familiales. Comme le mentionne certains de nos répondants, il y a de fortes chances qu'ils rencontrent un de leurs clients chez une connaissance ou du moins qu'ils aient les mêmes centres d'intérêts. Les auditeurs ayant beaucoup d'expérience et un niveau d'estime élevé disent que cela ne les dérange pas d'entretenir des liens amicaux en dehors du cadre du travail tant que les limites sont

respectées. Ces résultats (ou affirmations) sont totalement à l'opposé des recherches (d'Ashbaugh, 2004 et d'Omar, 2016) qui affirment que l'indépendance de l'auditeur peut se trouver affecté par des facteurs comme la concurrence, les liens personnels, la rémunération etc. À l'opposé des auditeurs expérimentés, plusieurs confirment qu'ils évitent d'avoir ce genre de relation car trop de familiarité peut entraîner un manque d'objectivité ou un certain laxisme ce qui pourrait possiblement donner une ouverture à des propositions fallacieuses, ce qui va dans le même sens que les recherches de (Ashbaugh et Omar,2016)

Fort de ces résultats ou constats, on peut dire que la ligne entre conflits et ententes est très mince. En effet, l'auditeur peut facilement se retrouver dans une situation où il ne sait quelle décision prendre, conserver son intégrité en s'appuyant sur les exigences de sa profession ou satisfaire son client afin de le fidéliser et se garantir une rentrée d'argent? Ces résultats abondent dans le même sens que ceux de (Sanchez; Agoglia et Hatfield, 2007).

Cette ambiguïté nous amène à nous demander quel sera le vrai comportement de l'auditeur Haïtien qui évolue dans un environnement économique incertain où le cadre légal pour légiférer la profession est incomplet. Où la limite entre ce qu'on doit faire et ce qu'il est possible de faire est très mince, car la connotation diffère d'un auditeur à l'autre dépendamment de son expérience, sa maturité professionnelle ou de son estime de soi.

6.2.3 L'intégrité par rapport au contexte haïtien

Haïti, pays en voie de développement situé dans les Caraïbes est confronté à de nombreux problèmes économiques, politiques et d'infrastructures. Le pays vit dans une crise économique depuis plus de trente ans. Cette instabilité amène beaucoup d'incertitude pour les professionnels ainsi que pour l'avenir de la profession. Parler d'intégrité ou d'éthique revient à se référer automatiquement à un ensemble de règles morales dans une société ou une organisation de manière à assurer son plein équilibre (Racine, 1991; Harrison, 2000). L'éthique est devenue un sujet très en vue dans le domaine de l'audit depuis les années 2000. Certains chercheurs le considèrent comme le reflet de notre environnement (Costa, 1998 ; Charpateau, 2012). Pour d'autres, elle est un miroir qui reflète la réalité de son environnement et nous amène vers une réflexion plus approfondie de l'homme ce qui nous permet de faire des analyses (Lacroix, 2000). Dès lors, l'éthique devient source de questionnement nous amenant sans cesse à analyser nos comportements de façon à adopter la meilleure attitude ou comportement dans un contexte particulier (Métayer, 2002 cité dans Lahsen, 2007). Dans les pays développés, où il existe tous les ressources et moyens nécessaires pour éviter des dérives dans le domaine de l'audit, on constate qu'il a eu des failles. Enron et tant d'autres en sont la preuve. Alors, qu'en sera-t-il dans un pays où l'incertitude et l'instabilité sévit dans tous les domaines?

D'ailleurs les recherches de (Moore et al., 2002) avancent que certaines fois, l'auditeur ressentira une pression d'adhérer à la position du client, une pression dont il n'est pas toujours conscient. La capacité de l'auditeur de résister à la pression du client peut influencer son opinion sur les états financiers audités (Papirakis, 2007 ; Brown et Johnstone, 2009 ; Thompson, 1990). Il devient donc évident que l'auditeur et l'audité ont des objectifs et des intérêts différents, ce qui peut entraîner des désaccords et aboutir à des conflits capables d'altérer l'indépendance de l'auditeur (Watts et

Zimmerman, 1986). De son côté, (Zeff, 1987) renchérit dans ce même ordre d'idées en avançant que l'auditeur risque de prioriser ses intérêts personnels au détriment de ceux du public.

Ils sont tous unanimes pour dire qu'ils sont intègres, que leur opinion ne dépend pas de quelqu'un mais des faits ou des éléments probants obtenus. Certains disent qu'ils ne se laisseront pas influencer par des propositions car cela pourrait avoir un impact futur sur leur carrière. D'autres disent avant de dire non à une proposition, ils demanderont conseils. Est-ce que cela voudrait dire que s'il n'y aurait pas des conséquences futures, l'auditeur pourrait se laisser tenter. Les valeurs acquises tout au long de son évolution et son parcours sont -elles sujets aux changements comme le confirment (Costa, 1998) dans l'une de ses études?

Les répondants s'accordent tous pour dire que malgré les situations difficiles, l'auditeur qui évolue en Haïti peut résister aux pressions et sauvegarder son intégrité, mais qu'il y aura forcément des brebis galeuses qui iront dans le sens contraire des valeurs et des normes. Car derrière chaque homme il y a une personnalité qui est cachée. Ce qui est certes évident si l'on regarde le cas du cabinet Andersen et celui de Gardères et Noailles avec l'affaire SOCABANK.

6.3 Conclusion du sixième chapitre

L'objectif de cette étude était de comprendre comment l'auditeur arrive à rester intègre face aux pressions de ses clients, précisément dans un contexte où la situation économique est incertaine. Pour y parvenir nous avons essayé d'établir une probable relation entre son niveau d'estime de soi basé sur la théorie d'actualisation en tenant

compte de ses valeurs. Plusieurs recherches ont démontré que le travail de l'auditeur est difficile car il nécessite une collaboration sans faille qui doit être basée sur la confiance et le respect mutuel (Richard, 2003). D'autres avancent que cette collaboration entraîne forcément des négociations entre auditeur et audité. Ce qui est probable, c'est que l'auditeur doit prendre en compte l'intérêt du public (Fortin et Martel, 1997) tout en respectant son engagement envers la profession. Ainsi, ayant des objectifs et des intérêts différents, il y a de fortes probabilités qu'ils débouchent sur des désaccords qui, s'ils ne sont pas contrôlés, peuvent altérer l'indépendance de l'auditeur (Watts et Zimmerman, 1986).

L'indépendance est une des caractéristiques de l'auditeur et est le pilier fondamental de l'audit (Moore et al.2006). Après les différents scandales financiers des années 2000, l'indépendance des auditeurs a été l'un des sujets les plus débattus. Elle est considérée par certains comme l'essence même de l'auditeur (Mautz et Sharaf,1961; Colasse, 2003). Plusieurs chercheurs ont mis l'accent sur son importance (De Angelo, 1981 ; Watts et Zimmermann, 1983 ; Richard, 2003). Certaines lois ont été prises de façon à la renforcer et protéger du même coup l'auditeur. L'indépendance dans ce cas est donc un élément déterminant dans l'intégrité de l'auditeur. Sans indépendance, l'auditeur ne peut s'exprimer librement, sans indépendance l'auditeur ne peut être objectif. Si l'indépendance de l'auditeur est menacée, il lui sera difficile d'offrir un travail de qualité et de résister aux pressions rencontrées (Gay et Simnett, 2003). Bien qu'étant fondamentale à la profession, plusieurs chercheurs confirment que cette indépendance est menacée à cause de divers facteurs (Compétence; relations auditeurs-auditeur; moralité).

Les nombreux scandales à travers le monde ont mis en doute la crédibilité de l'auditeur et entaché l'image de la profession. Il y a ainsi une nécessité pour des chercheurs d'arriver à comprendre ce qui pousse l'auditeur à dériver ou à rester intègre. Plusieurs

recherches ont été faites en sciences sociales en général et en psychologie en particulier afin de comprendre le comportement humain. Ceci permet de déterminer les facteurs ou les éléments pouvant constituer un blocage, un frein ou tout simplement une menace à ses valeurs lors de relations entre deux individus. C'est pourquoi nous avons trouvé pertinent d'évaluer la capacité de résistance de l'auditeur face aux conflits qui pourraient surgir dans son travail en nous basant sur les recherches de (Maslow, 1954) précisément l'actualisation de la personne. Plusieurs chercheurs ont étudié l'impact de cette théorie sur le comportement de l'individu. Selon ces recherches, l'actualisation est l'atteinte du plein potentiel de l'individu, en autre c'est le dépassement de soi. Il y a plusieurs dimensions par rapport à l'actualisation de soi (Leclerc, 2002). Nous avons tenu compte de l'estime de soi sur le plan positif car il existe l'estime de soi négatif. Les résultats de notre recherche nous permettent de voir le niveau d'estime de soi sous un autre aspect. Oui lorsque l'estime de soi est élevée, lorsque l'on est ouvert à l'expérience, lorsque l'on est conscient de ses capacités, de son plein potentiel, on agit en fonction de ses valeurs. Ses actions ne sont plus conditionnées par le vouloir de la société ou par les règlements institués mais par son jugement. Toutefois, avoir un bon niveau d'estime et ne pas être indépendant est un danger comme nous l'avons vu dans la revue de littérature.

Selon les résultats de recherches de (Leclerc et al., 2002) et (Papirakis, 2014) lorsqu'un individu a une bonne estime de soi, il agit en fonction de ses valeurs et non en fonction de ce que l'on attend de lui. Ayant une complète satisfaction, il est ouvert à l'expérience, aux dialogues sans pourtant se laisser influencer. Il développe cette capacité d'aller de l'avant en utilisant chaque expérience pour son développement personnel, son plein épanouissement.

Notre objectif était de comprendre comment l'auditeur arrive à résister aux pressions de ses clients dans un environnement où la situation économique est incertaine. Les résultats obtenus de nos différentes entrevues nous ont permis d'établir que:

- 1) Dans le cas des auditeurs expérimentés, c'est-à-dire ayant plus de cinq (5) ans d'expérience, il y a une plus grande assurance, une plus grande estime qui supposerait automatiquement un plus grand niveau de résistance aux pressions.
- 2) Les moins expérimentés (moins de 5 ans) ont plus tendance à se référer à un modèle, c'est-à-dire un plus expérimenté afin d'éviter des conséquences futures sur leurs carrières. Ceci nous porte à nous questionner sur leur niveau d'estime et surtout sur les notions éthiques qu'on leur a inculquées tant dans les universités, que dans les cabinets. Les valeurs acquises dans le contexte environnemental est-ce que cela change en fonction de la réalité ou en fonction de ce qui devrait être la norme?
- 3) Ce résultat rejoint ceux des autres recherches, à savoir que les auditeurs plus expérimentés ont plus de compétence donc plus de capacité à résister aux pressions.

Les résultats de la présente recherche permettent de supporter partiellement la relation entre indépendance et intégrité; indépendance et estime de soi. En effet, certains des auditeurs expérimentés affirment être confortables d'entretenir des relations cordiales avec des clients sans que cela affecte leur indépendance. D'autres disent qu'ils préfèrent éviter les relations amicales car il pourrait y avoir complaisances dans le traitement du dossier. Les avis se partagent et semblent rejoindre celui de (Zeff, 1987 cité dans Prat, 2007) qui affirme que les intérêts personnels risquent de prendre le

dessus sur l'intérêt général; d'où la nécessité de rétablir la crédibilité et les valeurs de la profession.

Il est difficile de conclure que tous les auditeurs évoluant dans un environnement économique difficile peuvent conserver leur indépendance et résister aux pressions. Toutefois, il est évident qu'il existe encore beaucoup d'auditeurs intègre qui sont prêts à travailler pour changer l'image de l'auditeur Haïtien.

6.4 Limites de l'étude

La première limite à cette étude est l'accès à l'information. Nous avons voulu consulter des documents relatifs à l'affaire SOCABANK mais aucun document n'était disponible suite du séisme de 2010. De plus, les auditeurs ayant travaillé sur le dossier ont refusé de commenter ou d'opiner, sauf un. Notre échantillon est très petit donc, non représentatif de la population, bien que nous ayons pu y inclure les grandes firmes haïtiennes. La seconde limite de cette recherche est de vouloir analyser ou d'évaluer le niveau d'intégrité de l'auditeur afin de conclure si celui-ci est intègre ou pas, ou s'il peut résister aux pressions. Personne ne dira clairement qu'il est intègre ou pas. Donc, évaluer l'intégrité d'un professionnel revient à faire des analyses subjectives et interprétatives, relatives à telle réponse ou pas. On a aucun moyen de l'évaluer si ce n'est que par une analyse psychologique lorsque l'on fait l'entrevue. En plus d'utiliser l'écoute active, il faut déceler les non-dits dans les pauses, une hésitation ou tout simplement dans un regard. Vouloir mesurer le niveau d'estime de l'auditeur seulement par rapport à des réponses aux questions posées ou des mises en situation est un peu risqué car la personne pourrait bien être un bon acteur. Nous nous sommes ainsi basés sur l'analyse subjective des comportements, des hésitations, des incohérences, etc. Il

est également important de mentionner que les entrevues ont été réalisées seulement avec les auditeurs. Aucune entrevue n'a été faite avec l'audité pour comprendre comment lui, il agissait lors d'un audit et comment est-ce qu'il conçoit la relation auditeur-audité. Notre recherche n'a pris en compte que des auditeurs qui évoluent dans le privé mais dont certains ont audité des entreprises publiques.

Malgré les limites ci-dessus, il est important de mentionner que les auditeurs rencontrés sont fiers de la profession et veulent que la crédibilité de cette dernière reprenne sa place. L'OCPAH se doit de les accompagner, les protéger afin qu'ils fournissent un travail de qualité, et ce en toute impartialité.

6.5 Apport et avenues de recherches futures

Les études antérieures sur l'actualisation de soi sont généralement réalisées dans les pays développés où les moyens de suivi des normes, des règlements sont existants. Cette étude se veut une première pour les pays en voie de développement. Elle est également la première à avoir évalué l'intégrité par rapport à l'estime de soi dans un pays où l'incertitude économique est criante et l'avenir incertain. La contribution première de cette étude est d'avoir abordé l'éthique dans un environnement économique et difficile. La deuxième contribution est d'avoir pris en compte l'influence du niveau d'estime de soi sur le comportement de l'auditeur évoluant dans un environnement rempli d'incertitudes. Nous croyons que cette étude suscitera l'intérêt d'autres chercheurs à exploiter davantage des sujets sur l'audit, les finances, dans les pays sous-développés dit en voie de développement. Au cours des entrevues réalisées on a confirmé que la majorité des entreprises en Haïti sont de types familiaux. Ce serait intéressant de voir de recherches futures sur des sujets en lien avec l'influence

du pouvoir politique et économique. Cette étude se veut une contribution à l'enrichissement de la littérature et à une ouverture pour les recherches exploratoires de l'actualisation de la personne et l'impact qu'elle pourrait avoir sur son environnement. Nous souhaitons que les résultats de cette étude suscitent l'intérêt des recherches sur l'actualisation de l'auditeur par rapport à son environnement. De notre point de vue, ce serait intéressant qu'il y ait d'autres recherches sur le niveau d'intégrité des auditeurs par rapport aux bailleurs de fonds internationaux. Il serait aussi intéressant de mesurer le niveau d'indépendance des chefs d'entreprise pour la sélection d'une firme d'audit; ou encore de vérifier si le taux élevé de rotation des juniors au niveau des firmes, est lié à un problème d'éthique ou du niveau d'actualisation de soi. Enfin, une étude complète sur l'indépendance des Big fours haïtiens et leurs connexions dans le milieu des affaires serait la bienvenue.

ANNEXE I

CERTIFICAT D'APPROBATION ÉTHIQUE

UQAM | Comités d'éthique de la recherche
avec des êtres humains

No. de certificat: 2906
Certificat émis le: 21-08-2018

CERTIFICAT D'APPROBATION ÉTHIQUE

Le Comité d'éthique de la recherche pour les projets étudiants impliquant des êtres humains (CERPE 1: sciences de la gestion) a examiné le projet de recherche suivant et le juge conforme aux pratiques habituelles ainsi qu'aux normes établies par la *Politique No 54 sur l'éthique de la recherche avec des êtres humains* (Janvier 2016) de l'UQAM.

Titre du projet:	L'intégrité de l'auditeur externe face aux pressions de ses clients
Nom de l'étudiant:	Mudgine Sandra CHERVIL
Programme d'études:	Maîtrise en comptabilité, contrôle, audit (profil avec mémoire)
Direction de recherche:	Michel SAYUMWE

Modalités d'application

Toute modification au protocole de recherche en cours de même que tout événement ou renseignement pouvant affecter l'intégrité de la recherche doivent être communiqués rapidement au comité.

La suspension ou la cessation du protocole, temporaire ou définitive, doit être communiquée au comité dans les meilleurs délais.

Le présent certificat est valide pour une durée d'un an à partir de la date d'émission. Au terme de ce délai, un rapport d'avancement de projet doit être soumis au comité, en guise de rapport final si le projet est réalisé en moins d'un an, et en guise de rapport annuel pour le projet se poursuivant sur plus d'une année. Dans ce dernier cas, le rapport annuel permettra au comité de se prononcer sur le renouvellement du certificat d'approbation éthique.



Raoul Graf
Président du CERPE 1 : École des sciences de la gestion
Professeur, Département de marketing

ANNEXE II

CERTIFICAT DE CONSENTEMENT ORGANISATIONNEL



FORMULAIRE D'INFORMATION ET DE CONSENTEMENT

IDENTIFICATION

Nom du projet : L'intégrité de l'auditeur face aux pressions des clients
Étudiant-chercheur responsable du projet : Mudgine Sandra Chervil
Programme d'études : Maitrise Comptabilité, Contrôle, Audit
Adresse courriel : chervil.mudgine_sandra@courrier.uqam.ca
Téléphone : 514-993 1837

BUT GÉNÉRAL DU PROJET ET DIRECTION

Vous êtes invité(e) à prendre part à un projet de recherche visant à comprendre comment l'auditeur externe évoluant dans un contexte économique incertain et difficile arrive à rester intègre et résister aux diverses pressions de ses clients. Ce projet est réalisé dans le cadre d'un mémoire de maîtrise réalisé sous la direction de Michel Sayumwe, professeur au département des sciences comptables de l'École des Sciences de la Gestion. Il peut être joint au (514) 987-3000 poste 6801 ou par courriel à l'adresse : sayumwe.michel.@uqam.ca

PROCÉDURE(S) OU TÂCHES DEMANDÉES AU PARTICIPANT

Votre participation consiste à donner une entrevue individuelle au cours de laquelle on vous demandera de parler de votre expérience dans la profession; de relater vos collaborations avec vos clients et de nous mentionner les difficultés rencontrées lors de vos missions. Il vous sera également demandé d'opiner sur la perception et l'image des auditeurs externes suites des



FORMULAIRE D'INFORMATION ET DE CONSENTEMENT

IDENTIFICATION

Nom du projet : L'intégrité de l'auditeur face aux pressions des clients
Étudiant-chercheur responsable du projet : Mudgine Sandra Chervil
Programme d'études : Maitrise Comptabilité, Contrôle, Audit
Adresse courriel : chervil.mudgine_sandra@courrier.uqam.ca
Téléphone : 514-993 1837

BUT GÉNÉRAL DU PROJET ET DIRECTION

Vous êtes invité(e) à prendre part à un projet de recherche visant à comprendre comment l'auditeur externe évoluant dans un contexte économique incertain et difficile arrive à rester intègre et résister aux diverses pressions de ses clients. Ce projet est réalisé dans le cadre d'un mémoire de maîtrise réalisé sous la direction de Michel Sayumwe, professeur au département des sciences comptables de l'École des Sciences de la Gestion. Il peut être joint au (514) 987-3000 poste 6801 ou par courriel à l'adresse : sayumwe.michel@uqam.ca

PROCÉDURE(S) OU TÂCHES DEMANDÉES AU PARTICIPANT

Votre participation consiste à donner une entrevue individuelle au cours de laquelle on vous demandera de parler de votre expérience dans la profession; de relater vos collaborations avec vos clients et de nous mentionner les difficultés rencontrées lors de vos missions. Il vous sera également demandé d'opiner sur la perception et l'image des auditeurs externes suites des

UN EXEMPLAIRE DU FORMULAIRE D'INFORMATION ET DE CONSENTEMENT SIGNÉ DOIT ÊTRE REMIS AU PARTICIPANT | 1

nombreux scandales à travers le monde. L'entrevue est enregistrée numériquement avec votre permission et prendra environ 60 minutes de votre temps. Le lieu et l'heure de l'entrevue sont à convenir avec le responsable du projet. La transcription sur support informatique qui en suivra comporte un risque très faible de vous identifier.

AVANTAGES et RISQUES

Votre collaboration permettra à mieux comprendre comment l'auditeur arrive à résister aux pressions des clients en dépit d'un environnement économique incertain. La présente recherche implique un risque mineur. Celui-ci consiste en un risque d'inconfort dû à la nature des questions posées. Malgré les mesures mises en place pour protéger votre identité, il y a un risque que votre employeur soit informé de votre participation à la recherche. Afin de réduire les risques, vous demeurez libre de ne pas répondre à une question que vous estimez embarrassante ou de vous retirer en tout temps sans avoir à vous justifier. Il est de la responsabilité du chercheur de suspendre ou de mettre fin à l'entrevue s'il estime que votre bien-être est menacé.

ANONYMAT ET CONFIDENTIALITÉ

Mudgine Sandra Chervil ainsi que Michel Sayumwe s'engagent à garder confidentielles toutes les informations obtenues dans le cadre de cette recherche.

Ils auront accès à votre enregistrement et au contenu de sa transcription. Le matériel de recherche - enregistrement numérique et transcription codés - ainsi que votre formulaire de consentement seront conservés séparément sous clé par l'étudiant-chercheur responsable du projet pour la durée totale du projet. Les enregistrements pourront être détruits au dépôt final du mémoire. Les formulaires de consentement ainsi que les retranscriptions codées seront détruits 5 ans maximum après le dépôt final du travail de recherche.

PARTICIPATION VOLONTAIRE

UN EXEMPLAIRE DU FORMULAIRE D'INFORMATION ET DE CONSENTEMENT SIGNÉ DOIT ÊTRE REMIS AU PARTICIPANT | 2

Votre participation à ce projet est volontaire. Cela signifie que vous acceptez de participer au projet sans aucune contrainte ou pression extérieure, et que par ailleurs vous êtes libre de mettre fin à votre participation en tout temps au cours de cette recherche. Dans ce cas, les renseignements vous concernant seront détruits. Votre accord à participer implique également que vous acceptez que le responsable du projet puisse utiliser aux fins d'un **mémoire de maîtrise et d'une publication scientifique**, les renseignements recueillis à la condition qu'aucune information permettant de vous identifier ne soit divulguée publiquement à moins d'un consentement explicite de votre part.

COMPENSATION FINANCIÈRE

Votre participation à ce projet est offerte gratuitement.

DES QUESTIONS SUR LE PROJET OU SUR VOS DROITS?

Vous pouvez contacter l'étudiant-chercheur responsable du projet au numéro (514) 993 1837 pour des questions additionnelles sur le projet. Vous pouvez également discuter avec le directeur de recherche des conditions dans lesquelles se déroule votre participation et de vos droits en tant que participant de recherche.

Le projet auquel vous allez participer a été approuvé par le comité d'éthique de la recherche avec des êtres humains. Pour toute question ne pouvant être adressée au directeur de recherche, ou à l'étudiant responsable, ou pour formuler une plainte ou des commentaires, vous pouvez contacter le Président du comité d'éthique de la recherche pour étudiants (CERPE1), par l'intermédiaire de son secrétariat, au numéro 514-987-3000 poste 7754 ou par courriel à : cerpe1@uqam.ca

REMERCIEMENTS

Votre collaboration est importante à la réalisation de ce projet et nous tenons à vous en remercier.

UN EXEMPLAIRE DU FORMULAIRE D'INFORMATION ET DE CONSENTEMENT SIGNÉ DOIT ÊTRE REMIS AU PARTICIPANT | 3

SIGNATURES

Je reconnais avoir lu le présent formulaire de consentement et consens volontairement à participer à ce projet de recherche. Je reconnais aussi que le responsable du projet a répondu à mes questions de manière satisfaisante et que j'ai disposé suffisamment de temps pour réfléchir à ma décision de participer. Je comprends que ma participation à cette recherche est totalement volontaire et que je peux y mettre fin en tout temps, sans pénalité d'aucune forme ni justification à donner. Il me suffit d'en informer le responsable du projet.

Je donne mon consentement à être enregistré numériquement.

Signature du participant _____ Date _____

Nom (lettres moulées) et coordonnées :

Je déclare avoir expliqué le but, la nature, les avantages, les risques du projet et avoir répondu au meilleur de ma connaissance aux questions posées.

Signature de l'étudiant-chercheur _____ Date _____
responsable du projet

Nom (lettres moulées) et coordonnées :

ANNEXE III

LISTE DES CABINETS INSCRITS À L'OCPAH (2017-2018)



Ordre des Comptables Professionnels Agréés d'Haïti (OCPAH)
17 Rue Baussan, Port-au-Prince, Haïti
Tel: +(509)2817-1626 | +(509)2817-1627
admin@ocpah.ht | www.ocpah.ht

Cabinets Inscrits au Tableau de l'OCPAH au 31 Janvier 2018- Exercice 2017-2018

CABINETS INSCRITS AU TABLEAU DE L'ORDRE

1	ACFINCO - Accounting & Finance Corp	Ednel Alovi Jacques SAINT-JEAN 16, 2ème rue de la Grand' Anse, Puits-Blain, Frères Tel : 3292-5040 3292-5041 3412-0160 4037-3312 acfinco2000@gmail.com
2	AFEC - Cabinet d'Experts Comptables	Woody VALMOND 3 Rue Testa, Christ-Roi, Tel : 2912-2424 3732-3229 afecexpertise.com info@afecexpertise.com wvalmond@afecexpertise.com
3	Alerte - Cabinet d'Experts-Comptables	Jackson ALERTE 4 Rue A. Pierre Paul, Tabarre 27 après Carrefour Fleuriot Tel: 2227-9927 3757-1206 jacksonalerte@yahoo.com alerte.cabinet@yahoo.fr
4	AMF Experts	Gabriel ZEPHIR Delmas 33, Rue Romain No.6, Delmas Tel : 3445-9000 3701-9100 2813-0090 2813-0091 gabrielzephir@amfexperts.com gabrielzephir@yahoo.com
5	APLLA - Bureau d'experts Comptables	Anthony PIERRE-LOUIS Arnel LAFOND 192 Bis, Avenue John Brown, Lalue, Port-au-Prince Tel : 3402-3997 3747-2142 3404-2335 anthonypierrelouis@yahoo.fr
6	Axiome Associés - Cabinet d'Experts-Comptables	Giannie JEAN BAPTISTE Sony ARISTIDE 388 bis, Avenue John Brown, Apt, 6-B, Port-au-Prince Tel : 2811-9559 3758-1377 3701-0012 info@axiomeassociates.ht www.axiomeassociates.ht
7	BUCOFI - Bureau de Comptabilité Fiscale	Jean-Robert MULLER Jean Robert JOSEPH Rue Baussan no. 9, Turgeau, Port-au-Prince Tel : 3650-2940 baussan20@yahoo.fr
8	BUCOFISC - Bureau de Comptabilité et d'Assistance Fiscale	Joseph PAILLANT Victor DESRUISSEAUX 329 Avenue John Brown, Bourdon, Port-au-Prince Tel : 2944-2351 3443-2607 bucofisc@yahoo.fr pailjo@hotmail.com pailjo08@gmail.com
9	BUCOVEC - Bureau de Comptabilité, de Vérification et de Conseils	Marie Welldz BUOU 7 Impasse Richard, Delmas 95 Tel. : 3721-6179 bucovec@yahoo.fr

ANNEXE IV

CAS DE SOCABANK

EXTRAIT SUR LE CAS DE SOCABANK EN L'OCCURRENCE GARDÈRES ET NOAILLES

NB : Pour éviter que l'identité du répondant soit devinée certaines parties ont été enlevées.

Ent 07	(...) Justement, justement c'est pourquoi il était fautif. Je suis d'accord qu'il était fautif parce que là en fait il n'était pas...il n'ignorait pas les faiblesses. Mais malheureusement, au lieu de présenter ça au niveau du rapport ils étaient à un niveau moindre.
Ent 07	(...) j'ai même eu à participer à un ou deux audits pour ce groupe. Donc dans ce cas-là je pense sincèrement comme je vous disais euh... des fois il y a une sorte de compassion. Parce que les failles n'étaient pas ignorées. Les auditeurs à l'époque les avaient relevés, ce n'était pas vraiment ignoré, ils n'ignoraient pas les faiblesses qu'il y avait. Mais, au lieu de mentionner cela d'une façon stricte dans le rapport pour dire voilà euh...soit avouer au client, (ex : par rapport aux immobilisations). Il y avait une sorte de compassion. Au lieu de mettre ça au niveau du rapport, on présentait une lettre de recommandation qu'on discutait avec le client. Au lieu d'avoir cette forme de pression avec le rapport qui était public etc. on faisait ça presque à l'interne parce monsieur Noailles avait un lien de parenté avec l'un des responsables de la SOCABANK.

BIBLIOGRAPHIE

- Ashbaugh, H. (2004). Ethical issues related to the provision of audit and non-audit services: evidence from academic research. *Journal of Business Ethics*, 52, 143-148.
- Bala, S. K. (2017). The Financial Reporting Act, Cost Audit and Implications for the Cost Auditors' Professional Accountancy Institute. *The Cost and Management (Journal of the ICMAB, Dhaka)*, 2-26.
- Bandura, A. (1986). *Social foundations of thought and action*. Prentice-Hall, Englewood Cliffs. p. 23. p. 391
- Bandura, A. (1997). *Self-Efficacy: the Exercise of Control*. New York, Freeman. p. 422. p.422-425. p.427. p.189.
- Bazerman M.H., Morgan K.P. & Loewenstein G.F. (1997). The impossibility of auditor independence. *Sloan Management Review*, Vol. 38, Summer, pp. 89-94. *Behavioral Research in Accounting*, 16, 63-74.
- Brahim, O. M. A., & Abdelkader, A. N. (2014). Les facteurs d'influence de l'indépendance de l'auditeur externe : une étude exploratoire auprès des préparateurs de l'information financière tunisiens. *La Revue Gestion et Organisation*, 6(2), 67-74.
- Brides et al (2007) *Gouvernance et Corruption en Haïti : Résultats de l'enquête diagnostique sur la gouvernance, rapport final*.

- Brown, H.L. et K.M. Johnstone (2009). Resolving disputed financial reporting Issues: effects of auditor negotiation experience and engagement risk on negotiation process and outcome. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 28(2), 65-92.
- Cadioux, N., & Laflamme, R. (2009). Éthique professionnelle et éthique en ingénierie. *Relations industrielles/Industrial Relations*, 64(2), 307-325.
- Carassus, D., & Cormier, D. (2003). Normes et pratiques de l'audit externe légal en matière de prévention et de détection de la fraude. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 9(1), 171-188.
- Charpateau, O. (2012). L'éthique des auditeurs Encyclopédie des ressources humaines, Vuibert, pp.14, 2012. ([halshs-00680321](#))
- Citron D. B. et Taffler R. J. (2001), "Ethical Behaviour in the U.K. Audit Profession: The Case of the Self-Fulfilling Prophecy Undergoing-Concern Uncertainties", *Journal of Business Ethics*, vol.29 (4), p.353-363
- Citron, D.B., Taffler, R.J. (2004). The comparative impact of an audit report standard and an audit going-concern standard on going-concern disclosure rates. *Auditing* 23 (2) : 121-132.
- Le code de déontologie de l'IFAC (International Fédération of Accountants : Récupéré de [https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Final-Pronouncements-The- Restructured code](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/Final-Pronouncements-The-Restructured-code)
- Colasse, B. (2003). Auditer, une mission impossible ? *Sociétal* n, 39, 38-39.
- Cooper, D.J. et K. Robson (2006). Accounting, professions and regulation: locating the sites of professionalization; *Accounting, Organizations and Society* 31 (2006) 415-444
- Conseil supérieur de l'ordre des experts-comptables Récupéré de <http://www.experts-comptables.fr/>
- Costa, J. D. (1998). *The ethical imperative: Why moral leadership is good business*. Basic Books. 978-0-7382-0130-6

- DeAngelo, L.E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics* 3 (3): 183-199.
- De Angelo, L. E. (1981). Independence Auditors. Low Balling, and Disclosure Regulations". *Journal of Accounting and Economics*, 3, 113-127.
- Dicko, S. (2017). Chapitre III Les effets des relations politiques pour les entreprises: résultats des études empiriques. Réseaux de relations sociales, connexions et élitisme: Quels enjeux pour les organisations? 77.
- Dreyfus H.L., Dreyfus S.E. (1986), *Mind and machine: the power of human intuition and expertise in the era of computer*, The Free Press
- El Idrissi, L. S. (2007). Intégrité, éthique et finances publiques au Maroc. *Finance Bien Commun*, (3), 74-80.
- Ferrell, O., Fraedrich, J. & Ferrell, L. 2006. *Business ethics: Ethical decision making and cases*. Houghton Mifflin College Div.
- Flint, D. (1988). *Philosophy and principles of auditing: an introduction*. MacMillan Education Ltd. Chapitres 1-2, 44 pages.
- Dogui, H. 2013 *Indépendance des auditeurs et enjeux éthiques de la certification du système de gestion environnementale iso 14001*
- Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2003). The fall of Enron. *Journal of economic perspectives*, 17(2), 3-26.
- Hottegindre, G. & Lesage, C. (2009). Un mauvais auditeur : manque d'indépendance et/ou de compétence ? Étude exploratoire des motifs de condamnation des commissaires aux comptes sur le marché de l'audit en France. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, tome 15, (2), 87-112. Doi:10.3917/cca.152.0087.
- Johari, R. J., Mohd-Sanusi, Z., & Chong, V. K. (2017). Effects of auditors' ethical orientation and self-interest independence threat on the mediating role of moral intensity and ethical decision-making process. *International Journal of Auditing*, 21(1), 38-58
- Kohlberg, L., & Kramer, R. (1969). Continuities and discontinuities in childhood and adult moral development. *Human development*, 12(2), 93-120.

- Lamrani, E. M. (2013). Comptabilité politique ou le droit comptable au service de l'intérêt général. *Vie & sciences de l'entreprise*, (3), 77-98.
- Lee, T.; Stone M. (1995), Competence and independence: the congenial twins of auditing, *Journal of Business Finance & Accounting*, 22 (8), December, pp 1169-1177
- L'éthique: Fondement essentiel de la civilisation - Grant: The management accounting magazine. (1993). *Cma*, 67(1), 4. Retrieved from <https://search-proquest-com.proxy.bibliotheques.uqam.ca/docview/197792960?accountid=14719>
- L'ethique sur la sellette: The management accounting magazine. (1994). *Cma*, 68(2), 21-24. Retrieved from <https://search-proquest-com.proxy.bibliotheques.uqam.ca/docview/197778018?accountid=14719>
- Iyer, V. M., & Rama, D. V. (2004). Clients' expectations on audit judgments: A note. *Behavioral Research in Accounting*, 16(1), 63-74.
- Martinov-Bennie, N., Cohen, J., & Simnett, R. (2011). Impact of the CFO's affiliation on auditor independence. *Managerial Auditing Journal*.
- Maslow, A. H. (1973). *Dominance, Self-Esteem, Self-Actualization: Germinal Papers of AH Maslow*. Monterey, CA: Brooks.
- Mautz, R. K., & Sharaf, H. A. (1961). *The Philosophy of auditing* (Sarasota, FL: American Accounting Association, 1961). McCarroll, "Who's Counting," *Time* (April 13, 1992) pp, 48-50.
- Métayer, M., 2002. *La philosophie éthique, Enjeux et débats actuels*, Saint-Laurent (Québec), ERPI.
- Moore, D.A., Tetlock, P.E., Tanlu, L. et M.H. Bazerman (2006). Conflicts of interest and the case of auditor independence: moral seduction and strategic issue cycling. *Academy of Management Review*, 31(1), 10-29.
- Moreno, K., & Bhattacharjee, S. (2003). The impact of pressure from potential client business opportunities on the judgments of auditors across professional ranks. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 22(1), 13-28.
- Ng, T.-B. et H.-T. Tan (2003). Effects of authoritative guidance availability and audit committee effectiveness on auditors' judgments in an auditor-client negotiation context. *The Accounting Review*, 78(3), 801-818.

- O'Connor, D. et L. Yballe (2007). Maslow revisited: constructing a road map of of human nature. *Journal of Management Education*, 31(6), 738-756.
- Omar, T. et Najah, E (2016). Les Déterminants de l'Indépendance De l'Auditeur. *European Scientific Journal*, ESJ, 12(34).
- Papirakis, R. (2014). L'impact de l'actualisation de la personne de l'auditeur, tenant compte de ses valeurs, sur son niveau de résistance face aux pressions exercées par son client selon la théorie du pouvoir par l'échange social: une étude canadienne (Doctoral dissertation, Université du Québec à Montréal).
- Papirakis, R. (2007). Mesure de l'actualisation chez les vérificateurs de différents niveaux hiérarchiques: une étude québécoise. Université du Québec à Montréal.
- Paré, A. (2003). *Le journal: instrument d'intégrité personnelle et professionnelle*. Presses Université Laval.
- Passet, R. (2003). *L'émergence contemporaine de l'interrogation éthique en économie*. Unesco.
- Pesqueux Y. (2000), « Éthique et comptabilité », *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de Gestion et Audit*, Paris, *Économica*, p. 669-678.
- Piaget, J. (2000), *Le jugement moral de l'enfant*, Presse Universitaire de France
- Piaget, J. (1969). *Le jugement moral chez l'enfant*. Presses universitaires de France.
- Piaget, J. (1932). *Le jugement moral chez l'enfant*. Paris: Alcan.
- Pigé, B. (2000). Qualité de l'audit et gouvernement d'entreprise : le rôle et les limites de la concurrence sur le marché de l'audit. *Comptabilité Contrôle Audit* 6 (2):
- Power, M.K. (1997). *The Audit Society: Rituals of Verification*. Oxford University
- Prat Dit Hauret L'indépendance perçue de l'auditeur *Revue Française de Gestion*, 29 (147) (2003), pp. 105–117
- Prat Dit Hauret, C. (2007). Éthique et décisions d'audit. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, No 13, Vol 6 p 69-85

- Prat Dit Hauret, C. (2003). L'indépendance du commissaire aux comptes : une analyse empirique fondée sur trois composantes psychologiques du comportement. *Comptabilité contrôle audit*, 9(2).
- Prat, Dit Hauret, C. P. (2010). Les décisions éthiques à la lumière du cadre conceptuel de Forsyth. *Management & Avenir*, (3), 367-373.
- Pratt, Fortin, Martel (1997). Enjeux Éthique de la réalité environnementale dans un contexte d'audit financier une étude empirique ; *Comptabilité Contrôle Audit* Tom 3, Vol 2.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive accounting theory*.
- Rest, J. (1986), *Moral development: advances in research and theory*, Praeger Publishers, New York.
- Richard, C. et Reix, 2002). Contribution à l'analyse de la qualité du processus d'audit : le rôle de la relation entre le directeur financier et le commissaire aux comptes", *Comptabilité Contrôle Audit*, vol 8, n° 1, p. 151-174.
- Richard, C. (2000). Contribution à l'analyse de la qualité du processus audit, Le rôle de la relation entre le directeur financier et le commissaire aux comptes thèse de doctorat, Université de Montpellier II.
- Richard, C. (2003). L'indépendance de l'auditeur : pairs et manques. *Revue Française de gestion*, 27 (147), 119-131
- Rogers, C.R. (1980). *A way of being*. Boston: Houghton Mifflin, 395 pages.
- Roussy, M. (2012). Comment apprécier la compétence d'un auditeur interne? L'opinion des membres du comité d'audit. *Télescope: Revue d'analyse comparée en administration publique*, 18(3), 33-51.
- Sakka, A. (2009, May). L'Auditeur: Complice Ou Victime De L'Audit? In *La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit* (pp. CD-ROM).
- Sanchez, M.H., Agoglia, C.P. et R.C. Hatfield (2007). The effect of auditors' use of a reciprocity-based strategy on auditor-client negotiations. *The Accounting Review*, 82(1), 24-263.
- Sauviat, C. (2007). La fin de l'après-Enron? *Finance & Bien Commun*, n° 26(1), 21-22. doi:10.3917/fbc.026.0021.

- Shapeero, M., Chye Koh, H. et L.N. Killough (2003). Underreporting an premature sign-off in public accounting. *Managerial Auditing Journal*, 18(6-7), 4 78-489
- Shapiro, 1987. p. 635) cité dans (Hottegindre et Lesage, 2009)
- Socabank (Rapport de la commission Sénatoriale d'enquête) Récupéré de <http://www.haitian-truth.org>: juillet 2019
- Socabank Récupéré de <https://groups.google.com/d/topic/soc.culture.haiti/mTl3HPGf4IA/discussion>
- Sonenshein, S. (2007), "The role of construction, intuition, and justification in responding to ethical issues at work: the sensemaking-intuition model.", *Academy of Management Review*, vol.32 (4), p.1022-1040
- Tahssain-Gay, L., & Cherre, B. (2012). Le comportement éthique est-il mesurable? Réflexion autour des dilemmes. *Gestion 2000*, 29(5), 15-29.
- Trotman, K.T., Wright, A.M. et S. Wright (2005). Auditor negotiations: an examination of the efficacy of intervention methods. *The Accounting Review*, 80(1), 349-367.
- Université de Sherbrooke. Chaire d'éthique appliquée. (2000). *L'humain au centre d'une éthique de société*. Sherbrooke, Québec: Chaire d'éthique appliquée, Université de Sherbrooke.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1983). Agency problems, auditing, and the theory of the firm: Some evidence. *The Journal of Law and Economics*, 26(3), 613-633.
- Watts R.L. and Zimmerman J.L. (1986). *Positive accounting theory*
- Weber, M. (1905). *The Protestant Ethic and the Spirit of Capitalism*, trans. by Talcott Parson (New York: Charles Scribner's Sons, 1958
- Ziedi, J., & Feki, A. (2011, May). Impact des caractéristiques du comptable et de ses relations sur son éthique professionnelle.