

Effet des indicateurs de la qualité de l'audit sur la qualité de l'information financière dans les grandes entreprises au Maroc : Une analyse confirmatoire par la méthode des équations structurelles via l'approche PLS

Effect of audit quality indicators on the quality of financial information in large firms in Morocco : A confirmatory analysis by the structural equation modeling via the PLS approach

Auteur 1 : Malika EL FAKIR,

Malika EL FAKIR, Malika EL FAKIR, Docteur en sciences économiques et gestion

Université Moulay Ismail -Maroc/ Faculté des Sciences Juridiques, Économiques et Sociales- Meknès

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

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

Pour citer cet article : EL FAKIR , M. (2023) « Effet des indicateurs de la qualité de l'audit sur la qualité de l'information financière dans les grandes entreprises au Maroc : Une analyse confirmatoire par la méthode des équations structurelles via l'approche PLS», African Scientific Journal « Volume 03, Numéro 17 » pp: 100 – 131.

Date de soumission : Février 2023

Date de publication : Avril 2023



DOI : 10.5281/zenodo.7828112

Copyright © 2023 – ASJ



Résumé

L'objectif de ce travail est d'examiner les liens entre la taille du cabinet, les honoraires de l'audit et la durée de mandat de l'audit sur la qualité de l'information financière dans le contexte marocain. Cette étude est de nature confirmatoire. Nous avons utilisé une méthodologie d'enquête par questionnaire pour la vérification des hypothèses. L'analyse des données est faite à l'aide de la méthode des équations structurelles (MES) par l'approche PLS. A ce stade, Plusieurs analyses statistiques ont été réalisées pour la mesure et la vérification des hypothèses, et elles ont été effectuées dans les logiciels SPSS et SmartPLS. Sur la base d'un échantillon de 129 grandes entreprises. L'étude a révélé que l'ancienneté de l'auditeur a un effet positif significatif sur la qualité de l'information financière. En outre, les honoraires élevés d'audit et la taille de l'audit n'ont pas d'effet significatif sur la qualité de l'information financière dans le contexte marocain.

Mots clés : qualité de l'audit, information financière, taille du cabinet, honoraires d'audit, durée de l'audit.

Abstract

The purpose of this study is to investigate the relationship between audit firm size, audit firm tenure and audit fees of financial information in the Moroccan context. This research is exploratory in nature. We use a survey method - questionnaires to test hypotheses. The analysis was divided by using the structural equation modeling via the PLS approach. Multiple statistical analyzes of measurements and hypothesis testing were performed in the SPSS and SmartPLS software packages. based on a sample of 129 large companies in Morocco, the study indicates that the auditor tenure has a significant positive impact on the quality of financial information. On the other hand, the audit firm size and the audit fees do not impact the quality of financial information in the Moroccan context.

Keywords : Audit quality, Audit fees, Audit firm size, Auditor tenure, Financial reporting.

Introduction

De nombreux économistes affirment que tout développement basé sur une libéralisation économique et une ouverture vers l'international, devra créer un besoin accru de la transparence des états financiers des entreprises, qui demeure le souci majeur des différentes économies quelles que soient leurs institutions sur le plan national et international.

La série de scandales dans certaines entreprises aux États-Unis et en Europe (Enron, Parmalat, Xrox, Wirecard) est synonyme de l'échec du contrôle sur la comptabilité financière de ces entreprises. Ces scandales reflètent un climat de faible éthique des affaires, qui menace la confiance dans l'ensemble du système économique. Car sans états financiers transparents et fiables, les managers, les investisseurs, les actionnaires et les partenaires de l'entreprises ne peuvent se faire confiance. Il faut donc avant tout, répondre à cette crise de confiance en restaurant la transparence dans le monde des affaires.

C'est ainsi que l'IAASB (International American Accounting Standards Board) affirme que la stabilité financière mondiale est soutenue par des rapports de grande qualité, ce qui pourrait être obtenu grâce à des audits de bonne qualité.

Toutefois, la relation entre la qualité de l'audit et la qualité de l'information financière n'est pas complètement clair, en raison des problèmes suivants : Premièrement, il est difficile de définir, et encore plus difficile de mesurer la qualité de l'audit. Deuxièmement, la manière dont les caractéristiques de la qualité de l'audit affectent la qualité de l'information financière n'est pas claire. Pour combler ce vide, il nous a apparu légitime d'approfondir et d'élargir l'enquête sur ces questions de manière exhaustive.

L'objectif que se fixe cette étude est d'analyser l'effet de la taille du cabinet, des honoraires d'audit et de la durée de mandat sur la qualité de l'information financière, et ce, du point de vue des préparateurs de l'information financière dans le contexte marocain.

L'étude est organisée selon le schéma suivant : La section (1) met en lumière les concepts de la qualité de l'audit et de la qualité de l'information financière, la section (2) présente la revue de littérature et le développement des hypothèses de recherche, la section (3) présente la méthodologie de recherche, la section (4) présente l'analyse des résultats de l'étude empirique et la dernière section présente la conclusion et les recommandations.

1. Cadre théorique et conceptuel

1.1. Cadre théorique

Le cadre théorique de cette étude est la théorie de l'agence utilisée pour déterminer l'impact des facteurs de la qualité de l'audit sur la qualité de l'information financière dans les grandes entreprises au Maroc. Selon la théorie de l'agence, une entreprise est constituée d'un ensemble de contrats liés entre les propriétaires de ressources économiques (les mandants) et les gestionnaires (les agents) qui sont chargés d'utiliser et de contrôler ces ressources (Sarens et Abdolmohammadi, 2007). Jensen et Meckling (1976) affirment que dans la théorie de l'agence, les agents disposent de plus d'informations que les mandants et que cette asymétrie d'information affecte négativement la capacité des mandants à contrôler si leurs intérêts sont ou non correctement servis par les agents.

La relation agent-principal telle qu'elle est décrite dans la théorie de l'agence est importante pour comprendre comment le rôle d'un auditeur s'est développé. Les mandants nomment des agents et leur délèguent un certain pouvoir de décision. Ce faisant, les mandants font confiance à leurs agents pour agir au mieux de leurs intérêts. Cependant, en raison des asymétries d'information entre les mandants et les agents, les mandants peuvent manquer de confiance dans leurs agents et peuvent donc avoir besoin de mettre en place des mécanismes, tels que l'audit, pour renforcer cette confiance.

En partant de la théorie d'agence, nous pouvons considérer qu'un auditeur externe joue le rôle de garant de la qualité de l'information produite. Selon ce point de vue, l'auditeur est un agent mandaté par les propriétaires certifiant la qualité du reporting financier et réduisant l'asymétrie d'information entre actionnaires et dirigeants.

1.2. Définitions des concepts

1.2.1. Qualité de l'audit

Selon DeAngelo (1981a) " La qualité de l'audit est l'appréciation par le marché de la probabilité jointe qu'un auditeur donné va simultanément (a) découvrir une anomalie significative dans le système comptable de l'entreprise cliente et (b) mentionner cette anomalie ". Dans cette définition l'auteur fait référence à la mesure dans laquelle l'indépendance et l'objectivité de l'auditeur ont un impact sur l'opinion des auditeurs et sur la qualité des états financiers (Baah et Fogarty, 2018). Après De Angelo, d'autres chercheurs comme (Palmrose, 1988 ; Teoh et Wong, 1993) ont convenu que la qualité de l'audit est perçue comme la découverte et la communication

d'inexactitudes dans les états financiers par l'auditeur en fonction de sa compétence et de son indépendance.

Dans la littérature existante sur la qualité de l'audit, il s'avère que la qualité de l'audit n'est pas directement observable. Riyatno (2007) considère la qualité de l'audit comme quelque chose d'abstrait, de difficile à mesurer et qui ne peut être perçu que par les utilisateurs des services d'audit, de sorte que jusqu'à présent, il n'existe pas de définition uniforme de la qualité de l'audit.

1.2.2. Qualité de l'information financière

Le cadre conceptuel du Financial Accounting Standard Board (FASB) (1976) fut le premier qui à proposer une définition de la qualité de l'information financière. Cette définition propose un ensemble de caractéristiques, hiérarchisées entre elles, pour aider l'investisseur à prendre une décision fiable. Ces quatre caractéristiques, exigées de l'information, s'illustrent dans : la pertinence, la fiabilité, l'intelligibilité et la comparabilité. À cela, s'ajoute le principe de l'importance relative qui est élevé au rang de critère de qualité. Nonobstant, ces quatre critères de qualité sont difficiles à atteindre parfaitement. Cependant, les recherches académiques ne sont pas restées en marge de la réflexion sur la définition de la qualité de l'information comptable. Depuis les travaux initiés par Akerlof (1970), une abondante littérature sur la qualité de l'information financière a été développée.

Nous citons Verdi (2006) qui définit la qualité de l'information financière comme la précision avec laquelle les rapports financiers transmettent des informations sur les activités de l'entreprise, en particulier ses flux de trésorerie, afin d'informer les investisseurs.

En ce sens, Tang et al, (2018) définissent la qualité de l'information financière comme la mesure dans laquelle les états financiers fournissent une information fidèle et exacte sur la performance et la situation financière sous-jacente.

Généralement, l'amélioration de la qualité de l'information financière dépend de deux éléments intrinsèques à la capacité d'un Auditeur Externe, le premier élément est la capacité de l'auditeur à détecter une anomalie significative (la compétence de l'auditeur) et le deuxième élément concerne la capacité de l'auditeur au comportement ultérieur de l'auditeur vis-à-vis de cette anomalie significative qui est connue comme l'indépendance de l'auditeur (Ahmad et al, 2016 ; Chu & Hsu, 2018).

2. Revue de littérature

La littérature existante couvre la relation perçue entre chacun des trois facteurs explicatifs de la qualité de l'audit (taille du cabinet, des honoraires de l'audit, de la durée de mandat de l'audit) et la qualité de l'information financière.

2.1. Relation entre la taille de l'audit et la qualité de l'information financière

L'une des approches les plus couramment étudiées dans le domaine de la qualité l'audit est l'association entre la taille des cabinets d'audit et les diverses caractéristiques associées à la qualité de l'information financière. Dans cette perspective, plusieurs recherches ont présenté la taille du cabinet comme une garantie implicite de la qualité des travaux réalisés (Becker et al 1998, Piot ,2004). Ces études ont ainsi différencié la qualité de l'auditeur selon qu'il appartenait à l'un des « Big-Eight » (dans les années quatre-vingt) devenus aujourd'hui les « Big Four ». Suivant l'argument de DeAngelo (1981) selon lequel la taille des cabinets d'audit est positivement associée à la qualité de l'audit, de nombreuses études antérieures confirment que la taille (Big8/6/5/4) impacte positivement la qualité de l'information financière divulguée.

En se référant à Omri et al. (2009) qui se sont intéressés à l'étude de l'impact de la qualité de l'audit externe sur la qualité du résultat comptable en Tunisie. Les auteurs ont montré que l'appartenance de l'auditeur à un réseau « Big Four » améliore la qualité du reporting financier. L'étude de Kim et al (2013) a cherché à savoir si la règle de désignation des auditeurs est efficace pour dissuader les gérants de faire de la gestion des revenus un moyen d'augmenter leurs revenus. Les chercheurs constatent que les cabinets dont le changement d'auditeur est obligatoire (c.-à-d. la désignation d'un auditeur) déclarent des charges à payer discrétionnaires beaucoup moins élevées que les cabinets dont le changement d'auditeurs est volontaire. Dans l'ensemble, leurs résultats sont conformes à l'idée que la désignation d'auditeurs « Big N » améliore la qualité de l'audit et, par conséquent, la crédibilité de l'information financière.

Les travaux de Lin et al. (2011) dans le contexte chinois, ont mis en évidence l'impact positif des grands cabinets d'audit sur la qualité du reporting financier. Dans leur étude, les auteurs se sont intéressés aux changements des auditeurs externes en Chine. Pour le cas de ce pays, ils ont retenu les 10 grands cabinets d'audit Chinois. Ils ont pu démontrer que les cabinets de grande taille assurent un audit de meilleure qualité que les petits cabinets. Ainsi, le changement vers un grand cabinet est mieux perçu par le marché financier, diminue la gestion du résultat et améliore la qualité de l'information financière publiée.

L'étude de Kantudu et Samaila (2015) a examiné l'impact des caractéristiques de l'audit sur la qualité de l'information financière des sociétés pétrolières cotées nigérianes. Leurs résultats ont révélé que la taille de la variable qualité de l'audit mesurée par le logarithme naturel de l'actif total influençait considérablement la qualité du rapport financier des sociétés de commercialisation du pétrole au Nigeria.

L'étude de Zandi et al (2019) Au Pakistan nous semble intéressante, car à partir d'un échantillon de 220 sociétés non-financières cotées à la Pakistan Stock Exchange (PSE) entre 2009 et 2016, dont 87 sociétés auditées par des auditeurs « Big Four » et 133 sociétés auditées par des sociétés « Non-Big », ils ont montré empiriquement que les sociétés auditées par les auditeurs de « Big-Four » produisent des rapports financiers de meilleure qualité que les sociétés auditées par des auditeurs des « Non-BIG ». Une synthèse des études empiriques portant sur la relation entre la taille de l'audit et la qualité de l'information financière est fournie dans le tableau ci-dessous.

Tableau 1 : Résumé des études sur les liens entre la taille du cabinet de l'audit et la qualité de l'information financière

Auteurs	Année	Pays	Proxy	Echantillon	Résultats
Omri et al	2009	Tunisie	Choix de l'auditeur : CHAUD = '1' si l'auditeur est membre des Big 4, et '0' sinon	L'échantillon : 20 entreprises tunisiennes cotées à la Bourse des Valeurs Mobilières de Tunis (BVMT).	Il existe une association significativement positive entre la taille du cabinet et la qualité du résultat comptable.
Kim et al	2013	Corée	DESIG : 1 si l'auditeur d'un cabinet et 0 sinon	L'échantillon : 362 cabinets.	La désignation du vérificateur appartenant à un réseau améliore la qualité de la vérification et, par conséquent, la crédibilité de l'information financière.
Liu et Lin	2012	Chine		L'échantillon : 10 grands cabinets d'audit	Les cabinets de grande taille assurent un audit de meilleure qualité que les petits cabinets.

Kantudu et Samaila	2015	Nigeria	Tail-Aud : mesuré par le logarithme naturel de l'actif total.	L'échantillon : Rapport annuel audité des sociétés de commercialisation du pétrole pour douze ans, de 2000 à 2011.	La taille de l'audit influence considérablement la qualité du rapport financier des sociétés de commercialisation
Zandi et al	2019	Turkey	TAIL-AUD= 1 si la société est vérifiée par l'un des quatre grands cabinets d'audit et à 0 si non	L'échantillon : 220 sociétés non financières cotées à la Pakistan Stock Exchange (PSE)	Les sociétés auditées par les BIG4 au Pakistan ont un lien significatif et négatif avec la gestion des bénéfices selon la comptabilité d'exercice. Ce qui donne à penser que la qualité de l'information est bonne.

Source : L'auteur

En général, l'examen de la littérature dévoile que l'appartenance des auditeurs à un réseau international (Big4) d'audit permet d'améliorer la qualité de l'audit, ce qui se manifeste par une bonne qualité de l'information divulguée. L'argument avancé par les chercheurs est que les auditeurs dont la taille est importante ont tendance à dépenser davantage pour la formation de leur personnel, la technologie et l'infrastructure, ce qui accroît leur compétence. En plus, ces cabinets disposent généralement d'un portefeuille important de client en raison de leur réputation sur le marché, cela leur permet de résister aux pressions de leurs clients-qui exigent toujours une opinion d'audit sans réserve- afin de préserver leur réputation.

Enfin, à l'issue de cette revue de littérature sur la relation entre la taille du cabinet et la qualité de l'information financière, nous formulons notre première hypothèse comme suit :

H1 : l'appartenance de l'auditeur à un réseau international (BIG4) a un impact positif sur la qualité de l'information financière.

2.2. La relation entre la longue durée de mandat d'audit et la qualité de l'information financière :

Ce paragraphe passe en revue de littérature sur la relation entre la durée du mandat de l'audit et la qualité de l'information financière. La question est de savoir si une longue durée de mandat de l'audit influence la qualité de l'information financière. Cette influence est bien documentée, mais il y a deux arguments différents pour la soutenir.

Le premier argument soutient l'idée qu'à mesure que l'auditeur se familiarise avec le client, il effectue un audit de qualité élevée grâce à une meilleure connaissance de l'entreprise (DeAngelo, 1991). Un bon nombre d'études affirment que l'allongement du mandat des auditeurs améliore la qualité de l'information financière, car les auditeurs pourraient avoir besoin de temps pour acquérir des compétences dans le métier qu'ils vérifient et acquérir en bout de ligne des connaissances propres au client (Barbadillo et Aguilar, 2008 ; Jenkins et Velury, 2008 ; Defond et Francis 2005 ; Gosh et Moon, 2005).

Le deuxième argument est lié à l'indépendance de l'auditeur. À ce propos ; Chen et al (2008), révèlent que « les organismes de réglementation s'inquiètent du fait qu'à mesure que la durée du mandat du cabinet d'audit ou de l'associé (...) s'allonge, les auditeurs sont plus enclins à faire des compromis sur les choix comptables et en matière d'information de leurs clients parce qu'ils connaissent " trop bien " la direction et veulent conserver les affaires du client ". Dans la littérature comptable, c'est ce qu'on appelle la " menace de familiarité ».

Les arguments précités suggèrent tous que la longue durée du mandat de l'auditeur influe sur la qualité de l'information financière, mais de différentes façons. L'analyse des études empiriques peut fournir une explication plus claire.

En se référant à Kaklar et al (2012), ces derniers ont mené une étude sur la relation entre la qualité des audits et la qualité de l'information financière au cours de la période 2004-2009 à la bourse de Toronto. Leurs résultats montrent qu'il existe une relation positive et significative entre la durée longue du mandat des auditeurs et la qualité de l'information financière.

Plus tard, dans le même contexte, les travaux de Malik et al (2017) confirment le même résultat. Ils montrent que les entreprises dont le cabinet d'audit est en place depuis plus longtemps sont plus négativement associées aux activités de gestion des bénéfices fondées sur les comptes d'exercice et présentent une meilleure qualité d'information financière.

De même, les travaux de El Guindy et Basuony (2018), soutiennent que les auditeurs disposent de meilleures connaissances et d'une plus grande expérience pour déterminer si les choix

d'information financière de l'entreprise sont appropriés lorsqu'ils contrôlent la même entreprise au fil du temps.

Les travaux de Ogunbadea et al (2021) examinent l'effet de la qualité de l'audit sur la qualité de l'information financière des banques de dépôt cotées à la bourse nigériane. Ils concluent que plus la durée de l'audit est longue meilleure est la qualité des rapports financiers (FRQ).

D'autres études confirment qu'une longue durée du mandat des auditeurs a une incidence négative sur la qualité de l'information financière.

On peut citer dans ce cadre, l'étude de Karami et al (2017) qui précise qu'à mesure que le mandat de l'auditeur se prolonge, l'indépendance de l'auditeur baisse, ce qui peut, à long terme, faire perdre aux auditeurs leur motivation et affecter les objectifs qu'ils s'étaient fixés. Ils argumentent que le long mandat d'un auditeur est un signal d'alarme qui montre moins de scepticisme et l'émergence d'un compromis sur l'indépendance de l'auditeur, de sorte que la fraude comptable est plus susceptible de se produire.

L'étude de Olanisebe et al (2018) examinent l'effet de la modélisation des auditeurs indépendants sur la qualité de l'information financière des banques de dépôts monétaires (DMB) cotées au Nigeria. Leurs résultats dévoilent que la durée de la mission de l'audit à une relation négative mais insignifiante avec la qualité de l'information financière. Les travaux de Arabloo (2017) ont étudié l'effet de la durée de l'audit sur le conservatisme comptable. L'auteur suggèrent que lorsque la durée des audits augmente, les cabinets d'audit se familiarisent davantage avec leurs clients, ce qui peut ruiner la planification des audits et réduire les hypothèses de prise de décisions qui diffèrent des années précédentes. Cela conduira à une réduction de l'efficacité et de la qualité de l'audit, ainsi que du degré de qualité de l'information financière.

De même, l'analyse de Kalabeke et al (2019) sur un échantillon de 280 entreprises non financières au Pakistan montre une relation négative entre la durée de l'audit et la qualité de l'information financière.

Le tableau ci-dessous passe en revue la littérature sur la longue durée de mandat et la qualité de l'information financière.

Tableau 2 : Résumé des études sur les liens entre la longue durée de mandat de l'audit et la qualité de l'information financière

Auteurs	Année	Pays	Proxy	Echantillon	Résultats
Kaklar et al	2012	Iran	Durée du mandat de l'auditeur : inférieure à trois ans et l'autre comme égale ou supérieure à trois ans.	L'échantillon : est de 91 entreprises.	Une relation faible, positive et significative entre la durée du mandat des auditeurs et la qualité de l'information financière.
Kalabeke et al	2019	Pakistan	ATenure : le nombre d'années consécutives que le client a retenu passe dans l'entreprise.	L'échantillon est de 280 sociétés non-financières cotées à la Bourse	Les cabinets ayant des mandats d'audit plus longs sont associés une meilleure qualité de l'information financière.
El Guindy et Basuony,	2018	Royaume-Uni	LOG_TEN : logarithme naturel de la durée du mandat du cabinet d'audit	L'échantillon final est de 2 799 observations de l'année-firme représentant 688 entreprises uniques.	La prolongation de la durée de mandat à un impact positif sur l'amélioration de la qualité de l'audit.
Karami et al	2017	Iran	S-TEN : est fixée à 1 si l'auditeur travaille avec un client pendant 2, 3 ou 4 années consécutives, et elle est fixée à zéro sinon.	L'échantillon est de 141 entreprises cotées à la Bourse de Toronto	Aucune association significative entre la durée d'emploi des auditeurs et le retard dans le rapport d'audit.
Arabloo et al	2017	Iran	-durée de mandat : Un mandat de réviseur d'entreprises égal au nombre	L'échantillon est de 114 sociétés cotées à la Bourse de Téhéran	Une longue durée de mandat impacte négativement la qualité de

			d'années de collaboration continue entre le cabinet d'audit et le client.	-La période : 2011 à 2015.	l'information financière.
Malik et al	2017	Pakistan	AT= est la durée équivalente au nombre d'années consécutives, ou le client conserve le même cabinet d'audit.	L'échantillon : est de 121 sociétés liées au secteur non financier cotées à la Pakistan Stock Exchange.	Les mandats plus longs des cabinets d'audit sont liés à une meilleure qualité de l'information financière.
Olanisebe et al	2018	Nigeria	Nombre des années où l'auditeur a audité la société cliente.	La population de cette étude comprend les 8 banques cotées sur les bourses nigérianes entre 2012 et 2016	L'ancienneté de l'auditeur à une relation négative avec la qualité l'information financière.
Ogunbadea et al	2021	Nigeria	AT= la durée de la période de relation entre l'auditeur et le client et comprend la période (mesurée en années).	11 banques de dépôt cotées à la bourse du Nigéria pendant	La durée de l'audit à un effet positif non significatif sur la qualité de l'information financière.

Source : L'auteur

Comme nous pouvons le constater, à travers cette revue de la littérature, la durée de mandat est une variable importante est son effet sur la qualité de l'information financière a été largement démontré. Seulement, certains auteurs estiment qu'une longue durée auditeur-audité améliore la compréhension de l'auditeur de la situation de la firme. Celui-ci devient capable de détecter les défaillances et de les révéler afin de les corriger. Par contre, un autre courant de chercheurs considère qu'une longue relation auditeur-audité est susceptible d'engendrer la routinisation de la mission. Ainsi, l'auditeur perd son indépendance et n'arrive plus à voir les faiblesses puisqu'il est devenu familiarisé à ces procédures.

Devant ces deux résultats divergents obtenus par les études antérieures, on ne peut pas se prononcer sur notre position concernant l'impact d'une longue durée de mandat sur la qualité de l'information financière divulguée. De ce fait, nous consentons que l'impact existe, mais sans spécifier si cet impact est positif ou négatif.

De ce fait, notre hypothèse deux (2) est proposée comme suit :

H2 : Une longue durée de mandat d'audit (l'ancienneté de l'auditeur) a un effet significatif sur la qualité de l'information financière.

2.3. Effet des honoraires d'audit sur la qualité de l'information financière

En fournissant leurs services, les cabinets d'audit ont droit à des honoraires payés par le client en compensation de leurs efforts. Le niveau des honoraires versés est généralement lié aux efforts déployés par les auditeurs, en fonction de la taille et du risque du client. Par conséquent, ces honoraires peuvent être discrétionnaires et, s'ils ne sont pas en rapport avec les efforts du contrôleur des comptes, ils peuvent nuire à l'indépendance et donc à la qualité du rapport.

En se référant à Al-Khaddash, (2013), les honoraires d'audit désignent tous les frais que les entreprises paient aux auditeurs externes au titre des services d'audit et d'autres services, par exemple : conseils et consultants en gestion. Les honoraires d'audit se composent principalement des salaires et avantages du personnel de bureau et sur le terrain, des frais de déplacement et des autres coûts nécessaires à l'audit et aux activités de support connexes.

Pour Yuniarti (2011), les honoraires d'audit sont ceux versés pour les audits annuels et évalués les rapports financiers annuels pour l'exercice financier le plus récent. Il rajoute également que le montant des honoraires d'audit peut varier en fonction de la complexité des services, du risque lié à l'affectation et de la structure des coûts du cabinet d'experts-comptables, du niveau d'expertise requis et d'autres considérations professionnelles.

À cet égard, on peut considérer que les honoraires d'audit correspondent au coût estimé de la durée de travail de l'auditeur et au coût réel des déplacements pour ces activités, plus une marge de bénéfice.

Le paragraphe suivant passe en revue la littérature sur la relation entre les honoraires versés aux auditeurs et la qualité de l'information financière des audités. La question est de savoir si les honoraires d'audit élevés peuvent nuire ou plutôt améliorer la qualité de l'information financière de leurs clients.

Des recherches antérieures ont montré que les cabinets d'audit qui perçoivent des honoraires d'audit plus élevés reflètent une qualité de l'information financière élevée grâce à des efforts

d'audit accrus, ce qui influe sur la capacité des vérificateurs et leurs permet de déceler les inexactitudes importantes (Elitzur et Falk, 1996).

Nous citons les travaux de Al-Rassas et Kamardin (2015). Ils étudient l'association entre les attributs d'audit interne et externe, les caractéristiques du comité d'audit, la concentration de la propriété et les charges à payer discrétionnaires (comme indicateur de la qualité des bénéfices) sur la période 2009 à 2012. Leurs résultats confirment que les honoraires d'audit sont significativement et négativement liés aux charges à payer discrétionnaires. Cela suggère que des honoraires d'audit plus élevés sont associés à une meilleure qualité des informations financières en Malaisie.

Dans le même ordre d'idées, Abdul Rahman, Benjamin et Olayinka (2017) examinent empiriquement les effets de la modélisation des auditeurs indépendants sur la qualité de l'information financière du secteur bancaire nigérian. L'étude utilise les données du rapport financier annuel sur un échantillon constitué des 80 titres cotés (DMB) au Nigeria. Les chercheurs concluent que les honoraires de l'audit et la qualité des rapports financiers sont liés de façon significative et positive. Ceci corrobore avec les conclusions de Amahalu et Ezechukwu (2017), Hussaini et Saiful (2018), Olanisebe et al (2018) et Ogungbade et al (2021) dans le même contexte.

De même, Krauh et al. (2015) ont examiné les honoraires d'audit anormaux et la qualité de l'audit sur le marché allemand de l'audit de 2004 à 2010, en utilisant un échantillon de 841 sociétés cotées à la Bourse de Francfort. Leurs résultats confirment que des honoraires d'audit élevés peuvent amener les auditeurs à nuire à l'indépendance et aux liens économiques, tandis que des honoraires d'audit faibles peuvent saper l'indépendance ou réduire le travail d'audit.

D'autre part, Knechel, Mintchik, Pevzner et Velury (2019) examinent à travers une revue de littérature l'impact de la confiance généralisée et de la coopération communautaire sur les honoraires d'audit dans différents pays du monde. Ils ont affirmé que les pays où la confiance et la coopération communautaire sont plus grandes remboursent des frais d'audit plus élevés pour exiger une plus grande assurance sur la qualité de l'information divulguée.

Une synthèse des études empiriques portant sur la relation entre les honoraires de l'audit et la qualité de l'information financière est fournie par le tableau ci-dessous :

Tableau 3 : Résumé des études sur le lien entre les honoraires de l'audit et la qualité de l'information financière :

Auteurs	Année	Pays	Proxy	Échantillon	Résultats
Ogungbade et al	2021	Nigeria	AU-FEE= au montant de la rémunération versée au cabinet d'audit pour le travail d'audit effectué.	L'échantillon : 11 banques de dépôt cotées à la Nigérian	Les honoraires d'audit élevé ont statistiquement un effet significatif sur la qualité de l'information financière.
Knechel, Mintchik, Pevzner et Velury	2019	-	AUFEE = honoraires d'audit mesurés en logarithme naturel de honoraires de vérification	-	Les honoraires d'audit plus élevés exigent une plus grande assurance de la qualité de l'information financière.
Hussaini et Saiful	2018	Nigeria	AUFEE = honoraires d'audit mesurés en logarithme naturel de honoraires	L'échantillon final de 88 entreprises cotées à la bourse	Les honoraires d'audit plus élevés sont associés à une meilleure qualité des rapports financiers.
Olanisebe et al	2018	Nigéria	Aud-FEES = Honoraires payés par	L'échantillon est de (80) titres cotés (DMB)	Une relation positive et significative entre les honoraires de l'audit et la qualité de l'information financière,
Abdul-Rahman et al	2017	Nigeria	AudFEES= Log naturel des honoraires d'audit.	L'échantillon est de quatre (4) sociétés, de fabrication de ciment.	Les honoraires élevés d'audit, présentent une relation significative avec la qualité de l'information financière
Amahalu et Ezechukwu,	2017	Nigeria	AUDF = logarithmes naturels des honoraires des banques.	L'échantillon : 15 banques de dépôt cotées à la Bourse	Les frais d'audit, ont une relation statistiquement significative avec la qualité de l'audit des banques cotées sur le parquet de la Bourse du Nigeria à un

					niveau de signification de 5%.
Krauh et al.	2015	Allemagne	- AUDFEES = Log naturel des honoraires d'audit payés par la société cliente.	L'échantillon : est de 841 entreprises cotées à la Bourse de Francfort.	Les honoraires d'audit élevés peuvent conduire l'auditeur à compromettre son indépendance.
Al-Rassas et Kamardin	2015	Malaisie	- AF = Logarithme naturel des honoraires de vérification externe	L'échantillon : 508 industries cotées à la Bourse de Malaysia	Des honoraires d'audit plus élevés sont associés à une meilleure qualité de l'information financière en Malaisie.

Source : L'auteur

L'examen de la littérature sur la relation entre les honoraires d'audit et la qualité de l'information financière, nous a permis de constater qu'il y a deux points de vue opposés sur cette relation. D'une part, on soutient que la rémunération de l'audit peut renforcer le lien économique de l'auditeur avec le client, en augmentant ses incitations à accepter la pression du client, y compris la pression pour permettre la gestion des bénéfices ce qui réduit la qualité des rapports financiers. D'autre part, une autre foulée réclame qu'avec des honoraires d'audit plus élevés, les cabinets peuvent engager des auditeurs plus expérimentés et mieux formés, ce qui permet de générer une meilleure qualité de l'audit et des rapports financiers de l'entité auditée. Devant ces deux résultats mitigés, on ne peut pas se prononcer sur notre position concernant l'impact des honoraires élevés sur la qualité de l'information financière.

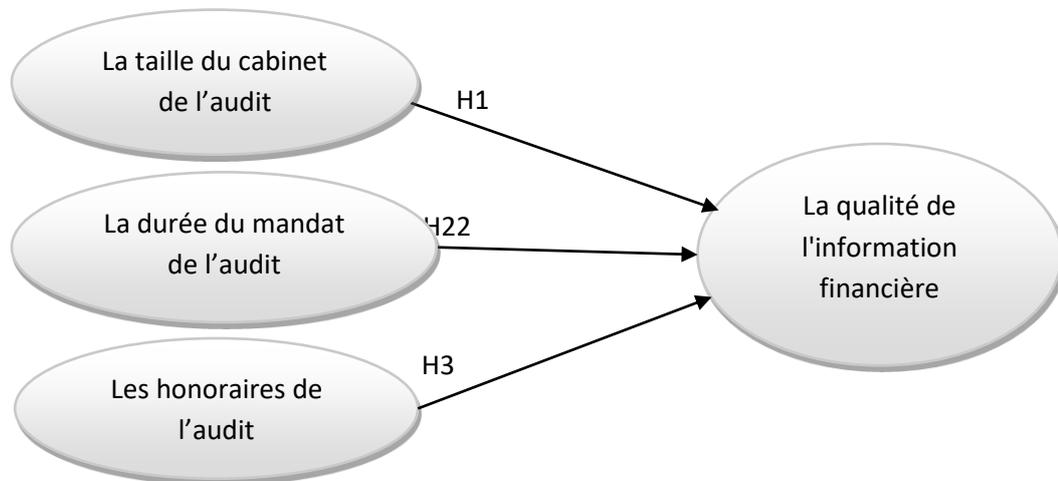
De ce fait, nous admettons que l'impact existe, mais sans spécifier si cet impact est positif ou négatif. De ce fait, nous posons dans ce qui suit notre troisième hypothèse comme suit :

H3 : Les honoraires d'audit élevés ont un effet significatif sur la qualité de l'information financière.

En guise de conclusion de ce paragraphe, nous nous sommes attelés à montrer les différentes relations qui pourraient exister entre nos concepts, après avoir présenté les différents critères de la qualité de l'audit que nous avons retenus dans le cadre de ce travail. Ce qui nous a conduits à formuler trois principales hypothèses.

L'ensemble de ces relations causales sont schématisées sur notre modèle conceptuel (figure 1).

Figure 1 : modèle conceptuel et hypothèses de recherche



Source : L'auteur

Variable dépendante : la qualité de l'information financière

Variables indépendantes : La taille du cabinet, la durée de mandat et les honoraires de l'audit.

Afin de vérifier la validité de ces hypothèses formulées, il est question de mener un travail empirique par une approche de quantification des résultats, qui sera menée auprès d'un échantillon des grandes entreprises au Maroc.

3. Méthodologie :

L'objectif principal de cette étude est d'identifier la relation causale entre les différentes variables. En outre, la conception de la recherche pour étudier les hypothèses et le modèle de la recherche, a opté pour une approche quantitative des méthodes de recherche.

Ainsi, sur la base d'un échantillon de 129 grandes entreprises, nous avons collecté 98 questionnaires, soit un taux de réponse de 62% en quatre mois dont 85% par le biais du réseau « LinkedIn », ce qui montre le poids et la vitesse des réseaux pour faciliter l'accès à l'information. Les questions ont été ensuite saisies dans un fichier SPSS pour analyse.

L'objectif de l'analyse est d'assurer la fiabilité des données et la vérification des hypothèses. Cependant, avant de passer aux analyses inférentielles, la description des répondants et la vérification des données, telles que les données manquantes et le test de multicollinéarité, ont été effectuées à l'aide de SPSS 23.0. En outre, les mesures de fiabilité et de validité, ont été réalisées avec la technique d'analyse MES (méthode des équations structurelles) avec la méthode alternative PLS (Partial Least Square) en utilisant le logiciel Smart PLS 3.0.

Les items de mesures empruntés de la revue de littérature, ont été mentionnés et opérationnalisés par le biais d'échelles de « Likert ».

Le tableau ci-dessous regroupe l'ensemble des critères de mesure et leurs items :

Tableau 4 : Définition des concepts de l'étude

Variable Recherches antérieurs		Source
La qualité information financière (QINFO)	Échelle de Likert, allant de : 1= Pas important 4=Très important	Elsiddig Ahmed, I. (2020)
La taille du cabinet d'audit (TAILAUD)	Échelle de Likert, allant de : 1 = pas du tout d'accord 5 = tout à fait d'accord	Sawan et Alsaqqa (2013)
Honoraires d'audit (HAUD)	Échelle de Likert, allant de : 1 = pas du tout d'accord 5 = tout à fait d'accord	BALA et al (2018)
Durée de mandat (DURAUD)	Échelle de Likert, allant de : 1 = pas du tout d'accord 5 = tout à fait d'accord	Djoutsa et Foka (2014)

Source : L'auteur

Conformément à la littérature, tous nos items sont réflexifs c'est-à-dire ils sont interchangeables et ils reflètent le construit qu'ils mesurent (Jarvis et al., 2003 ; Cheek, 2005). Les items de nos variables explicatives sont évalués avec des échelles du type Likert (de 1 « pas du tout d'accord » à 5 « tout à fait d'accord »). La variable à expliquer « QINFO » est mesurée sur une échelle de 1 « pas important » à 4 « Très important ».

4. Déroulement de l'enquête et analyse des données

Nous avons réalisé une phase pilote au cours de laquelle nous avons administré le questionnaire (en langue française) auprès d'une catégorie d'entreprises (n=10) en vue

d'affiner la formulation de nos items, ce qui nous a permis de réduire considérablement les biais liés à la compréhension de ces items. Par la suite, nous avons mis notre questionnaire en ligne sur divers réseaux sociaux (Google Forms, Facebook, LinkedIn, etc.). Nous l'avons également administré par courrier électronique (Email des grandes entreprises). Pour l'ensemble des construits, une analyse factorielle a été réalisée sur l'ensemble des items pour confirmer ou infirmer l'unidimensionnalité de la mesure.

Le test de fiabilité d'Alpha Cronbach est également calculé pour mesurer la cohérence interne de l'échelle de mesure.

La méthode d'analyse des données quantitatives a été attentivement vérifiée. De plus, la méthode confirmatoire, avec utilisation des logiciels « SPSS 26 » et « Smart PLS 3 », a été mobilisée afin de mieux valider les résultats quantitatifs.

Initialement, nous avons constitué un échantillon obtenu sur la base d'un choix raisonné, donc de convenance. L'accent est davantage mis sur l'exemplarité de l'échantillon que sur sa taille, c'est-à-dire des GE caractérisées par la grande taille, ayant au moins 200 employés et existantes au Maroc.

4.1. Analyse de fiabilité des échelles de mesure

L'analyse de la fiabilité de l'instrument de mesure joue un rôle important pour étudier les liens entre les concepts abstraits et les indicateurs empiriques choisis. De ce fait, les items mobilisés pour mesurer les différents construits sont tout d'abord, vérifiés quant à leur fiabilité à travers l'Alpha de Cronbach (AC), ce dernier est le coefficient le plus utilisé pour mesurer la cohérence interne d'une échelle de mesure. Il permet de s'assurer que les items utilisés pour mesurer le phénomène étudié, convergent et se distinguent d'items mesurant des phénomènes différents. L'AC fournit une estimation de la fiabilité basée sur les inter-corrélations des variables indicatrices observées (Hair et al, 2016). Cependant, en raison des limites de l'AC, il est techniquement plus adéquat d'appliquer une autre mesure, que l'on appelle fiabilité composite ou composite reliability (CR) (Hair al, 2016). Pour que la cohérence interne soit considérée comme acceptable, les coefficients du CR et de l'AC doivent être supérieurs à 0,70 (Hair et al, 2016).

Dans la figure ci-dessous, nous pouvons voir les résultats du coefficient alpha de Cronbach après avoir effectué l'analyse dans SPSS ;

Figure 2 : Alpha de Cronbach

Statistiques de fiabilité		
Alpha de Cronbach	Alpha de Cronbach basé sur des éléments standardisés	Nombre d'éléments
0,746	0,748	13

Source : SPSS 26

D'après la figure (2) le coefficient d'Alpha de Cronbach de l'échelle totale s'élève à 0,748 ce qui témoigne une bonne cohérence interne de notre échelle de mesure.

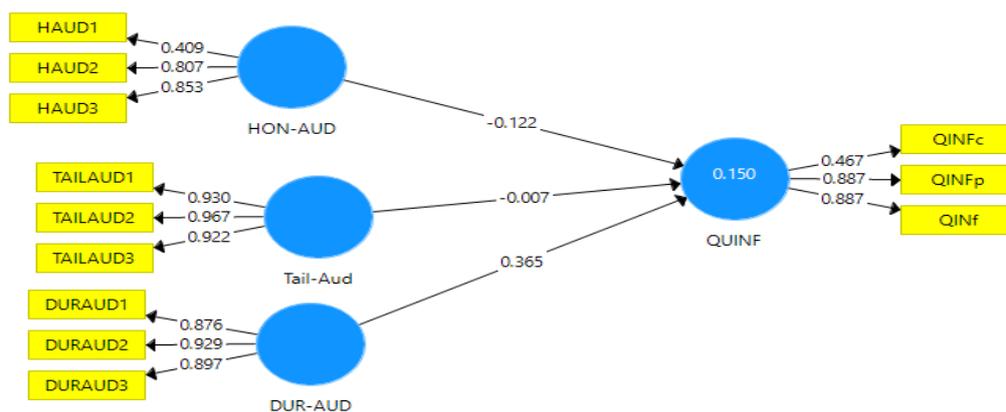
4.2. La vérification des hypothèses de recherche

L'analyse de causalité s'appuie sur le modèle des équations structurelles. L'analyse a été menée en utilisant le logiciel SmartPLS. L'approche PLS permet d'étudier simultanément plusieurs relations entre les variables. Le corps des hypothèses donne un modèle structurel construit autour de relations causales hypothétiques entre des variables.

L'analyse de causalité emploie la méthode de calcul des paths coefficients (coefficients de régression) entre les variables (figure 3).

4.2.1. Vérification du modèle de mesure

Figure 3 : Modèle de mesure - Charges de facteurs et valeurs de coefficients

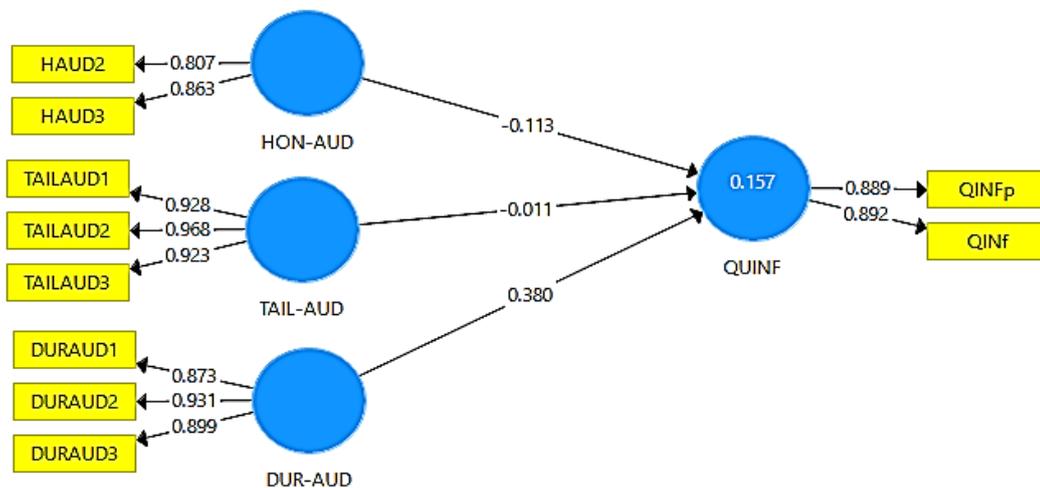


Source : Smart PLS.

Les résultats initiaux du modèle (figure8) exposent les variables ayant l'effet le plus important sur la QUINFO. Par exemple, DUR-AUD semble avoir l'effet le plus fort avec la variable endogène (0.365). De même, les trois construits expliquent 15% de la variance de la variable dépendante.

En outre, sur la base de la taille des coefficients de chemin, nous devons déterminer si les relations entre les construits sont statistiquement significatives. Néanmoins, une évaluation du modèle de mesure et du modèle structurel est nécessaire avant de tirer des conclusions définitives concernant les significations des coefficients et la précision du modèle global. Selon Hair et al (2016), pour évaluer les modèles de mesure réflectifs, la charge externe de l'indicateur doit être supérieure à 0,7. Le maintien dans le modèle d'indicateurs ayant des poids de corrélation inférieurs à ce chiffre doit être envisagé, car leur élimination entraîne une augmentation de la fiabilité composite et la variance extraite moyenne (AVE) reste au-dessus du seuil de la valeur suggérée. Après avoir exécuté l'algorithme PLS, il a été décidé d'améliorer le modèle de chemin initial, car 2 de nos 12 items n'atteignaient pas le niveau de fiabilité de l'indicateur d'acceptation, il s'agit de QINFc = 0.467 du construit QUINFO qui est épuré du construit. Ainsi, que l'item HAUD1= 0.409 du construit HON-AUD. Dans ce sens, nous avons procédé à l'élimination de ces derniers pour déceler une meilleure signification au modèle. C'est ainsi que nous avons obtenu la figure suivante.

Figure 4 : Modèle de chemin PLS-SEM



Source : Smart PLS.

Par ailleurs, évaluer la qualité de l'ajustement du modèle constitue l'étape suivante de l'approche méthodologique de modélisation. Pour chacun des construits, nous vérifions la validité interne, la validité convergente et la validité discriminante. D'un point de vue statistique, notre objectif est d'examiner pour chaque construit par le calcul de l'indice de

l'Alpha de Cronbach et par celui de la variance moyenne partagée (Average Variance Extracted : AVE).

Comme nous utilisons l'analyse PLS, nous avons également utilisé la mesure de la fiabilité composite pour vérifier la cohérence interne. Ainsi, la validité des résultats de cette dernière suppose qu'une valeur supérieure à 0,8 ou 0,9 est considérée comme satisfaisante, tandis qu'une valeur inférieure à 0,6 indique un manque de fiabilité (Henseler et al. 2009). Les résultats de fiabilité et de validité (convergente) pour les mesures obtenues par l'évaluation des modèles de mesure réflexifs sont présentés dans la figure ci-dessous.

Figure 5 : Résultat du modèle de mesure- fiabilité et validité des construits/ validité convergente

Fiabilité et validité du construit

Matrice	Alpha de Cronbach	rho_A	Fiabilité composite	Average Variance Extr...
	Alpha de Cronbach	rho_A	Fiabilité composite	Average Variance Extracte...
DUR-AUD	0.884	0.890	0.928	0.812
HON-AUD	0.570	0.579	0.822	0.698
QUINF	0.739	0.739	0.885	0.793
TAIL-AUD	0.934	0.941	0.958	0.884

Source : Smart PLS

Les données effectuées à l'aide du logiciel Smart PLS que l'on peut visualiser dans la figure (5) (colonne 1 et 2), montrent que les valeurs des alphas de Cronbach et des rho générées par tous les construits sont bonne. On peut donc en conclure que tous les indicateurs des construits réflexifs sont fiables ou répondent au test de fiabilité. Comme le coefficient Alpha de Cronbach suppose que tous les indicateurs reçoivent la même pondération, ce qui pourrait être considéré comme une limitation, la fiabilité composite a été utilisée pour mesurer la fiabilité de la cohérence interne.

4.2.1.1. La fiabilité composite

En se référant à Faul et al (2009), des valeurs de fiabilité comprises entre 0,60 et 0,70 sont acceptables dans le cadre d'une recherche exploratoire, tandis que, dans des phases de recherche plus avancées, des valeurs comprises entre 0,70 et 0,90 sont considérées comme satisfaisantes (Nitzl, 2016).

Cependant, comme on peut le visualiser dans figure (5) (colonne 3), les valeurs de fiabilité composite pour tous les construits donnent des valeurs supérieures au seuil suggéré. Ainsi, tous les indicateurs de nos quatre variables latentes sont donc bien au-dessus du niveau minimum requis pour les charges externes et la fiabilité composite.

4.2.1.2. La validité convergente

La variance moyenne extraite (AVE) a été utilisée comme mesure pour établir la validité convergente au niveau du construit. Cette mesure est équivalente à la communalité d'un construit (Hair et al, 2016).

Les valeurs de l'AVE obtenues dans la figure (5) (colonne 4) sont bien supérieures à la valeur de référence dans tous les construits : DURAUD (0.82), HON-AUD (0.69), QINFO (0.79), et TAILAUD (0.88), ce qui signifie que les mesures pour les trois construits ont des niveaux élevés de validité convergente.

4.2.1.3. Validité discriminante

Pour tester la validité discriminante, il est recommandé de faire appel à deux critères : (1) Les corrélations croisées ou cross-loading des différents items. En fait, le loading d'un indicateur (item) ne doit pas être plus élevé pour un autre construit que pour celui auquel il est rattaché. (2) Le critère de Fornell-Larcker qui compare la racine carrée de la variance moyenne extraite relative à chaque variable latente avec les corrélations de celle-ci avec les autres variables latentes. En fait, la racine carrée de l'AVE de chaque construit doit être supérieure aux corrélations du construit avec les autres pour justifier que le construit partage plus de variance avec ses propres items de mesure qu'avec les autres construits. Dans cette étude nous allons nous contenter du critère de Fornell-Larcker.

La validité discriminante de notre instrument de mesure est confirmée dans la figure ci-dessous.

Figure 6 : Résultat du modèle de mesure- validité discriminante- critère de Fornell & Larcker

Validité discriminante				
	Critère de Fornell-L...	Croix de chargemen...	Ratio Heterotrait-M...	Ratio Heterotrait-M...
	DUR-AUD	HON-AUD	QUINF	TAIL-AUD
DUR-AUD	0.901			
HON-AUD	-0.038	0.836		
QUINF	0.380	-0.124	0.890	
TAIL-AUD	0.377	-0.258	0.161	0.940

Source : SmartPLS.

Les tests de validité discriminante dans la figure ci-dessus montrent que tous les construits utilisés dans l'étude, c'est-à-dire la taille de l'audit, la durée de mandat, les honoraires de l'audit et la qualité de l'information financière, sont uniques, différents les uns des autres et ne sont pas liés. Par exemple le construit latent DUR-AUD se dote d'une très forte corrélation avec ses propres construits (0.901), qu'avec les construits des autres variables latentes (-0.038 ; 0.380 ;0.377). Nous remarquons la même chose pour les autres construits latents.

Ces résultats confirment la validité discriminante de nos variables latentes, car celles-ci ne chevauchent pas et partagent plus de variances avec leurs propres indicateurs qu'avec d'autres variables latentes.

4.2.2. Modèle structurel : Test des hypothèses

Après avoir confirmé la fiabilité et la validité de modèle externe, plusieurs étapes doivent être suivies pour évaluer les relations hypothétiques dans le modèle structurel, appelé pareillement modèle interne. Pour répondre aux questions de notre recherche et aux objectifs de l'étude, l'approche PLS nous permet de mesurer l'effet direct selon les critères de Hair et al (2014).

4.2.3. Effet direct et test des hypothèses

Le test des hypothèses consiste tout d'abord à examiner le niveau de significativité des paramètres d'estimation (path coefficient ou coefficients des chemins) des relations entre les variables latentes. Dans la perspective des recommandations de Chin (1998), nous avons utilisé la technique bootstrapping (avec un échantillon 500) afin de tester la significativité statistique de chaque coefficient. Les relations de corrélation entre les construits sont estimées en

examinant les coefficients de corrélation (coefficients des chemins) et les valeurs t (t-values) pour prouver si le coefficient de chemin est positif et statistiquement significatif à une valeur « p » inférieur à (0,05) et une valeur « t » supérieure (1,96).

Les résultats de l'analyse sont présentés dans la figure ci-dessous.

Figure 7 : Coefficients des chemins PLS et bootstrapping

Coefficients des chemins						
	Échantillon initial (O)	Moyenne de l'échant...	Écart-type (STDEV)	Valeur t (O /STDE...	valeurs-p	
DUR-AUD -> QUINF	0.380	0.390	0.101	3.759	0.000	
HON-AUD -> QUINF	-0.113	-0.131	0.111	1.013	0.312	
TAIL-AUD -> QUINF	-0.011	-0.013	0.117	0.094	0.925	

Source : SmartPls3

Les résultats indiqués dans la figure (7) des valeurs « p » et des statistiques « t » de l'effet de la variable DUR-AUD (X2) sur la qualité de l'information financière (Y) sont respectivement de 0,00 (< 0,05) et de 3.759 (> 1,96), ce qui signifie que l'ancienneté de l'auditeur à un effet statistiquement significatif sur la qualité de l'information financière. Par conséquent, l'hypothèse (H2) est donc acceptée.

Par contre, les résultats indiqués dans la figure (7) révèlent que les valeurs « p » et des statistiques « t » de l'effet de TAIL-AUD (X1) sur la qualité de l'information financière (Y) sont respectivement de 0.925 (>0.05) et de 0.094 (< 1.96), ce qui signifie que la taille du cabinet de l'auditeur n'a pas un effet significatif sur la qualité de l'information financière (H1), Par conséquent, l'hypothèse (H1) est rejetée.

De même, Les résultats des valeurs « p » et des statistiques « t » de l'effet de HON-AUD (X 3) sur la qualité de l'information financière (Y) sont respectivement de 0,312 (> 0.05) et de 1.013 (< 1.96), ce qui signifie que les honoraires élevés de l'audit n'ont pas d'incidence significative sur la qualité de l'information financière. Par conséquent, la troisième hypothèse de cette étude (H3) est rejetée.

4.3. Analyse et discussions des résultats

4.3.1. Effet de la taille de l'audit sur la qualité de l'information financière

Les résultats de notre enquête indiquent que la taille de l'audit (TAIL-AUD) ou l'appartenance du CAC à un réseau (Big Four), n'a pas d'effet significatif sur la qualité des rapports financiers des grandes entreprises au Maroc. Ce résultat ne soutient pas la théorie existante qui maintient l'idée que l'appartenance de l'auditeur à un réseau (Big Four), améliore la qualité de l'audit et l'information financière en retour, du fait que ces cabinets effectuent des tests plus puissants et plus efficaces et sont plus crédibles par rapport aux Non-Big (Omri et al (2009), Kim et Yi (2009) ; Lin et al (2011) et Kantudu et Samaila (2015)).

4.3.2. Effet de la durée de mandat de l'audit sur la qualité de l'information financière

Les résultats de l'étude ont révélé que, l'ancienneté de l'auditeur (DURAUD) a un impact statistiquement positif et significatif sur la qualité des rapports financiers. Comme l'indique la revue de la littérature, les preuves de la relation entre une longue durée de mandat d'audit et la qualité de l'information financière sont mitigées. D'une part, il est avancé qu'une durée plus longue a une influence positive sur la qualité de l'information financière, l'argument avancé par la littérature est que les connaissances spécifiques du client sont conservées au cours d'une relation client-auditeur plus longue. D'un autre côté, le deuxième argument précise qu'un mandat d'audit plus long impact négativement la qualité de l'audit en raison de la dépendance de l'auditeur vis-à-vis du client et de la capacité de ce dernier à influencer l'auditeur. Cependant, les résultats de notre enquête montrent une tendance claire en faveur du premier argument dans le contexte marocain. Ce résultat est cohérent avec les conclusions de Malik et al (2017), Hohenfels (2016), et Ogungbadea et al (2021) qui suggèrent que l'ancienneté de l'auditeur améliore la qualité de l'information financière divulguée.

4.3.3. Effet des honoraires d'audit sur la qualité de l'information financière

L'étude a révélé que les honoraires élevés (HON-AUD) n'ont pas un effet significatif sur la qualité de l'information financière (QINF) des grandes entreprises au Maroc. Ceci s'explique par le fait que les honoraires d'audit ont été déterminés généralement par des normes ou sur la base du budget temps-horaire. De ce fait, l'auditeur ne perçoit pas de dilemme lorsqu'il fait son travail. Ainsi, l'auditeur peut toujours réaliser un audit de bonne qualité sans être influencé par le montant des honoraires d'audit. Ce résultat ne soutient pas la théorie du lien économique, qui prévoit que la force de la dépendance monétaire de l'auditeur vis-à-vis du client nuit à sa volonté

de résister aux manipulations induites par le client dans les états financiers. Il contredit également la croyance morale selon laquelle les auditeurs sont des accumulateurs de richesses rationnels qui seraient intentionnellement enclins à compromettre la qualité de l'audit afin de générer la richesse pour eux-mêmes.

Conclusion et voies de recherches futures

Cette étude examine l'effet des critères de la qualité de l'audit sur la qualité des rapports financiers des grandes entreprises au Maroc en utilisant les honoraires d'audit, la taille du cabinet d'audit, et la durée de l'audit comme indicateurs de la qualité de l'audit.

L'étude a montré que l'ancienneté de l'auditeur a un effet positif significatif sur la qualité de l'information financière des grandes entreprises. En revanche, les honoraires élevés d'audit et la taille de l'audit n'ont pas d'effet significatif sur la qualité de l'information financière dans le contexte marocain.

Malgré que notre étude n'ait permis la validation que d'une seule hypothèse, celle-ci apporte une contribution par l'approche et les dispositifs méthodologiques innovants qui ont été mobilisés dans l'analyse des résultats. En revanche, il est assez rare dans les travaux de recherche en audit, de voir des études dans lesquelles les chercheurs ont eu recours à la modélisation par les équations structurelles. Nous permettons donc de croire que la mobilisation de tels outils habituellement destinés à l'étude en d'autres disciplines est également possible dans l'étude en sciences de gestion et principalement en audit.

Comme tout travail humain, cette recherche comporte un certain nombre de limites. Ces dernières sont intrinsèques au contexte marocain de l'étude.

Sur le plan théorique, en ce qui concerne le modèle d'analyse, il aurait été souhaitable d'introduire une variable modératrice ou médiatrice (indépendance) entre la relation entre les honoraires et la qualité de l'information financière, de même pour la relation entre la durée de mandat et la qualité de l'information financière. En plus, le nombre d'items de certains construits pourrait peut-être la cause de certains résultats. En effet, à la recherche de l'affinement des construits, un nombre important d'items a été retirés pour ne retenir que ceux qui contribuent le plus aux construits latents. Cela peut conduire à la perte en substance des construits dans un contexte exploratoire comme celui-ci.

Cette recherche ouvre la voie à plusieurs développements futurs. D'abord, il serait utile que les futures études sur ce sujet élargissent la portée de cette recherche en couvrant d'autres groupes d'intérêt tels que les investisseurs ou les gestionnaires de fonds qui utilisent les états financiers de manière professionnelle. Ensuite, les études relatives à l'audit ont porté jusqu'ici sur la qualité de l'audit. Sans nier l'intérêt que présentent ces études, nous considérons que la qualité de l'audit, dépend aussi de la qualité et de la fréquence des contrôles qui sont exercés sur la profession et sur l'activité de l'audit. Il serait donc intéressant que les futures études sur cette thématique se fixeront de voir comment cet audit est contrôlé dans le contexte marocain, et d'analyser l'effet de ce contrôle qualité sur la qualité de l'audit.

Références

- 1) Abdul-rahman, Benjamin, A.O., Olayinka, O. (2017). Effect of Audit Fees on Audit Quality: Evidence from Cement Manufacturing Companies in India. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 5(1), 6–17.
- 2) Ahmad, L., Suhara, E., & Ilyas, Y. (2016). The effect of audit quality on earning management within manufacturing companies listed on Indonesian stock exchange. *Research journal of Finance and Accounting*, 7(8), 132-138.
- 3) Akerlof, G. A. (1970). The market for “lemons: Quality uncertainty and the market mechanism. *The quarterly journal of economics*, 84(3), 488-500.
- 4) Amahalu, N.N., Abiahu, M.F.C., and Obi, J.C. (2017). Comparative analysis of computerised accounting system and manual accounting system of quoted microfinance banks in Nigeria. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 7(2), 30-43.
- 5) Al-Khaddash, H., Al Nawas, R., & Ramadan, A. (2013). Factors affecting the quality of auditing: The case of Jordanian commercial banks. *International Journal of Business and Social Science*, 4(11).
- 6) Al-Rassas, A. H., & Kamardin, H. (2015). Internal and external audit attributes, audit committee characteristics, ownership concentration and earnings quality: Evidence from Malaysia. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 6(3), 458.
- 7) Arabloo, M. D. (2017). Auditor Tenure and Accounting Conservatism: Testing Moderating Effect of Owner’s Importance. *Engineering, Technology & Applied Science Research*, 7(4), 1883-1887.
- 8) Baah, G. K., & Fogarty, T. J. (2018). What auditors think about audit quality-a new perspective on an old issue. *Journal of Managerial Issues*, 483-504.
- 9) Barbadillo, E., and Aguilar, N. (2008). Does auditor tenure improve audit quality? “Mandatory auditor rotation versus long term auditing: An empirical analysis”. Working paper, University of Cadiz, Spain
- 10) Becker KF, Reich U, Schott C, Becker I, Berx G, van Roy F, Höfler H(1998) Identification of eleven novel tumor-associated E-cadherin mutations. *Hum Mutat* (in press).

- 11) Chen, C. Y., Lin, C. J., & Lin, Y. C. (2008). Audit partner tenure, audit firm tenure, and discretionary accruals: Does long auditor tenure impair earnings quality?. *Contemporary accounting research*, 25(2), 415-445.
- 12) Chin, W. W. (1998). The partial least squares approach to structural equation modeling. In G. A. Marcoulides (Ed.), *Modern methods for business research* (pp. 295–358). Mahwah: Lawrence Erlbaum.
- 13) Chu, B., & Hsu, Y. (2018). Non-audit services and audit quality---the effect of Sarbanes-Oxley Act. *Asia Pacific Management Review*, 23(3), 201-208.
- 14) DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of accounting and economics*, 3(3), 183-199.
- 15) DeAngelo, H., & DeAngelo, L. (1991). Union negotiations and corporate policy: A study of labor concessions in the domestic steel industry during the 1980s. *Journal of financial Economics*, 30(1), 3-43.
- 16) DeFond, M. L., & Francis, J. R. (2005). Audit research after sarbanes-oxley. *Auditing: A journal of practice & theory*, 24(s-1), 5-30.
- 17) Djoutsa Wamba L., Foka Tagne A. G.(2014). Le comportement des audités : quel effet sur la qualité de service rendu par les cabinets d’audit au Cameroun. *Revue Gestion et Organisation* 6 (2) : 93-103.
- 18) Elitzur, R., & Falk, H. (1996). Planned audit quality. *Journal of Accounting and Public policy*, 15(3), 247-269.
- 19) El Guindy, M. N., & Basuony, M. A. (2018). AUDIT FIRM TENURE AND EARNINGS MANAGEMENT. *The Journal of Developing Areas*, 52(4), 167-181.
- 20) Elsiddig Ahmed, I. (2020). The qualitative characteristics of accounting information, earnings quality, and Islamic banking performance: Evidence from the gulf banking sector. *International Journal of Financial Studies*, 8(2), 30.
- 21) Faul, F., Erdfelder, E., Buchner, A., & Lang, A. G. (2009). Statistical power analyses using G* Power 3.1: Tests for correlation and regression analyses. *Behavior research methods*, 41(4), 1149-1160.
- 22) IASB. (2015). *Conceptual Framework for Financial Reporting*. In *Accounting in Europe* (Vol. 15). <https://doi.org/10.1080/17449480.2018.1496269>.
- 23) Hair Jr, J.F., Sarstedt, M., Hopkins, L., & G. Kuppelwieser, V. (2014). Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) An emerging tool in business research. *European business review*, 26(2), 106-121.

- 24) Hair, Jr, J. F., Sarstedt, M., Matthews, L. M., & Ringle, C. M. (2016). Identifying and treating unobserved heterogeneity with FIMIX-PLS: part I–method. *European business review*, 28(1), 63-76.
- 25) Henseler, J., Ringle, C. M., & Sinkovics, R. R. (2009). The use of partial least squares path modeling in international marketing. In *New challenges to international marketing*. Emerald Group Publishing Limited.
- 26) Husaini, S., & Saiful, H. (2018). Enterprise risk management, corporate governance and firm value: empirical evidence from Indonesian public listed companies. *International Journal of Advances in Management and Economic*, 6(6), 16-23.
- 27) Jensen MC, Meckling WH (1976). Theory of the Firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics* 3(4):355-375.
- 28) Jarvis, C. B., Mackenzie, S. B., and Podsakoff, P. M. 2003. “A critical review of construct indicators and measurement model misspecification in marketing and consumer research,” *Journal of Consumer Research*, (30:2), pp. 199–218.
- 29) Jenkins, D. S., & Velury, U. (2008). Does auditor tenure influence the reporting of conservative earnings?. *Journal of Accounting and public policy*, 27(2), 115-132.
- 30) Kalabeke, W., Sadiq, M., & Keong, O. C. (2019). Auditors Tenure and Financial Reporting Quality: Evidence from a Developing Country. *International Journal of Asian Social Science*, 9(5), 335-341.
- 31) Kaklar, H. M., Kangarlouei, S. J., & Motavassel, M. (2012). Audit quality and financial reporting quality: case of Tehran Stock Exchange (TSE). *Innovative journal of Business and Management*, 1(3), 43-47.
- 32) Kantudu, A. S., & Samaila, I. A. (2015). Board Characteristics, Independent Audit Committee and Financial Reporting Quality of Oil Marketing Firms: Evidence from Nigeria. *Journal of Finance, Accounting & Management*, 6(2).
- 33) Karami, G., Karimiyan, T., & Salati, S. (2017). Auditor tenure, auditor industry expertise, and audit report lag : Evidences of Iran. *Iranian Journal of Management Studies*, 10(3), 641-666.
- 34) Kim, J. B., Song, B. Y., & Tsui, J. S. (2013). Auditor size, tenure, and bank loan pricing. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 40, 75-99.
- 35) Knechel, W. R., Mintchik, N., Pevzner, M., & Velury, U. (2019). The effects of generalized trust and civic cooperation on the Big N presence and audit fees across the globe. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 38(1), 193-219.

- 36) Kraub P., Pronobis P. & Zulch H. (2015). Abnormal audit fees and audit quality in German audit market. *Zeitschrift für Betriebswirtschaft*. 85(1), 45-84.
- 37) Liu, J., & Lin, B. (2012). Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data. *China Journal of Accounting Research*, 5(2), 163-186.
- 38) Malik, S. A., & Ahmad, A. C. (2017). Auditor Tolerance of Accrual-Based and Real Earnings Management in Boardrooms of Politically Connected Nigerian Firms. *Asian Journal of Accounting & Governance*, 8.
- 39) Nitzl, C., Roldan, J. L., & Cepeda, G. (2016). Mediation analysis in partial least squares path modeling: Helping researchers discuss more sophisticated models. *Industrial management & data systems*, 116(9), 1849-1864.
- 40) Ogungbade, O. I., Adekoya, A. C., & Olugbodi, D. I. (2021). Audit quality and financial reporting quality of deposit money banks listed on the Nigerian Stock Exchange.
- 41) Olanisebe, M. B., Ekundayo, O. O., & Adeyemo, L. (2018). The modelling effects of independence auditors on financial reporting quality of the listed (Dmbs) in Nigeria. *Asian Journal of Multidisciplinary Studies*, 6(4), 1-7.
- 42) Omri, A., Ghorbel, F. H., & Baklouti, F. T. (2009). Impact de l'audit externe sur la qualité du résultat comptable: Cas des entreprises tunisiennes cotées. *Revue gouvernance*, 6(2).
- 43) Palmrose ZV (1988). An analysis of auditor litigation and audit service quality. *The Accounting Review* 64(1):55-73.
- 44) Piot, C. (2004). Effort d'audit et taille de l'entreprise: barème réglementaire et économies d'échelle dans le commissariat aux comptes des PME-PMI. *Revue Finance Contrôle Stratégie*, 7(1), 151-169.
- 45) Riyatno. 2007. Public Accounting Firm Size Effect on Earnings Response Coefficients. *Journal of Financial and Business*. Vol. 5. No.2. Oktober.
- 46) Sawan, N., & Alsaqqa, I. (2013). Audit firm size and quality: Does audit firm size influence audit quality in the Libyan oil industry?. *African Journal of Business Management*, 7(3), 213-226.
- 47) Sarens G, Abdolmohhamadi MJ (2007). Agency theory as a predictor of the size of the internal audit function in Belgian Companies. Paper presented at the Annual Congress of European Accounting Association in Lisbon.
- 48) Tang, Q., Chen, H., & Lin, Z. (2016). How to measure country-level financial reporting quality?. *Journal of Financial Reporting and Accounting*.

- 49) Teoh SH, Wong TJ (1993). Perceived Auditor Quality and the Earnings Response Coefficient. *The Accounting Review* 68(2):346-366.
- 50) Verdi, R. S. (2006). Financial reporting quality and investment efficiency. Available at SSRN 930922.
- 51) Yuniarti, R. (2011). Audit firm size, audit fee and audit quality. *Journal of global management*, 2(1), 84-97.
- 52) Zandi, G., Sadiq, M., & Mohamad, S. (2019). Big-four auditors and financial reporting quality: evidence from Pakistan. *Humanities & Social Sciences Reviews*, 7(2), 369-375.