

Audit externe et qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal

External audit and quality of accounting and financial information of companies in Senegal

Fatoumata THIAM

Doctorante en Sciences de Gestion à l'Université Assane SECK de Ziguinchor (Sénégal)
Laboratoire de Recherche en Sciences Economiques et Sociales (LARSES)
f.t18@zig.univ.sn

Amon Aniké DEH

Enseignant Chercheur en Sciences de Gestion à l'Université Assane SECK de Ziguinchor (Sénégal)
Laboratoire de Recherche en Sciences Economiques et Sociales (LARSES)
aa.d6@univ-zig.sn

Serigne DIOP

Enseignant Chercheur en Sciences de Gestion à l'Université Assane SECK de Ziguinchor (Sénégal)
Laboratoire de Recherche en Sciences Economiques et Sociales (LARSES)
sediop@univ-zig.sn

RESUME

L'objet de cette étude est d'étudier la contribution de l'audit externe à l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal. Sur la base d'un guide d'entretien semi-directif soumis à sept (07) cabinets d'expertises comptables dans la région de Dakar, nos résultats montrent que la formation et l'expertise des auditeurs externes, leur capacité à utiliser les outils et technologies modernes ainsi que la présence de comités d'audit interne lors de leur mission contribuent à améliorer la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal. Cette étude pourrait permettre aux managers de mieux comprendre l'importance de l'audit externe dans l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière afin de réduire les risques et envoyer un bon signal aux parties prenantes. Elle pourrait les pousser à adopter des pratiques de gouvernance plus transparentes et à mettre en place des mécanismes favorisant une culture de conformité et de responsabilité qui sont des facteurs de performance.

Mots-clés : Audit externe, Audit interne, Information comptable, Information financière, performance

ABSTRACT

This study aims to examine the contribution of external audits to improving the quality of corporate accounting and financial information in Senegal. Based on semi-structured interviews conducted with seven accounting firms in the Dakar region, our findings indicate that the training and expertise of external auditors,



their ability to utilize modern tools and technologies, and the presence of internal audit committees during their engagements all contribute to enhancing the quality of accounting and financial information for companies in Senegal. This study could help executives better understand the importance of external audits in improving information quality, thereby mitigating risks and sending a positive signal to stakeholders. It could also encourage them to adopt more transparent governance practices and implement mechanisms that foster a culture of compliance and accountability—key drivers of performance..

Key-words : External audit, Internal audit, Accounting information, Financial information, performance.

1. INTRODUCTION

Les nombreux scandales financiers tels qu'Enron, Worldcom, Vivendi, survenus au début des années 2000, impliquant plusieurs dirigeants, ont remis en question les systèmes de gouvernance des entreprises à l'échelle mondiale. Ces affaires ont entraîné une perte de confiance sur les marchés financiers, alimentant les doutes concernant la fiabilité et la pertinence des résultats comptables en tant qu'indicateurs de performance des entreprises. Ainsi, l'analyse de la « qualité de l'information comptable et financière » s'impose comme un sujet d'actualité, amplifié par les nombreuses défaillances observées, telles que les détournements d'actifs et les fraudes comptables. Par exemple, une enquête menée par Price Waterhouse Coopers (2007, 2011) souligne la persistance de la fraude, touchant près de la moitié des entreprises françaises et un échantillon significatif de 5 400 entreprises africaines, dont de nombreuses entités sénégalaises.

Dans cet écosystème d'incertitude, l'audit financier qui, occupe une place importante dans le domaine de la gestion financière moderne depuis le début du 20ème siècle, s'impose comme un mécanisme de régulation essentiel pour garantir la fiabilité et la crédibilité des états financiers. Il assure une fonction critique de certification visant à détecter et prévenir les anomalies, tout en réduisant l'asymétrie d'information entre des parties prenantes.

Cette dynamique de fiabilisation s'appuie sur un cadre normatif rigoureux, porté par des institutions internationales telles que l'*International Auditing and Assurance Standards Board* (IASB), fondée en 1977 ou le Comité de Bâle créé en 1974. Ces normes visent l'uniformité et la comparabilité des processus de vérification.

Le processus d'audit lui-même repose sur des méthodologies sophistiquées, combinant procédures analytiques, tests de contrôle et vérifications substantielles pour évaluer la conformité aux normes en vigueur. Une approche méthodique qui permet de détecter les anomalies significatives et de formuler des recommandations structurelles. Ainsi, pour renforcer davantage cette démarche, la technologie devient un levier essentiel, transformant les pratiques traditionnelles par l'usage d'outils d'analyse de données avancés, de l'intelligence artificielle et de systèmes intégrés. Ces innovations intégrées permettent aux auditeurs de traiter des volumes massifs de données avec une précision et une rapidité accrues.

En effet, une information financière de qualité est capitale pour le bon fonctionnement des organisations, car elle permet aux dirigeants de prendre des décisions éclairées. Dans ce contexte, l'audit externe doit s'assurer que les états financiers reflètent fidèlement la situation réelle de l'entreprise.

Au Sénégal, l'audit joue un rôle important dans la structuration et la transparence du secteur économique. Avec l'adoption des normes *International Financial Reporting Standards* (IFRS) et l'implémentation du référentiel de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA), les entreprises sénégalaises sont tenues de maintenir des standards élevés de *reporting*. Des institutions locales comme l'ONECCA, fondée en 1975, veillent au respect de ces normes, contribuant ainsi à l'attractivité des investissements étrangers. Par exemple, en 2019, l'ONECCA a organisé plusieurs séminaires de formation pour renforcer les compétences des auditeurs locaux, soulignant l'engagement du Sénégal à maintenir des standards d'audit élevés. Cependant, le problème central demeure la crédibilité des acteurs et la fiabilité réelle des informations produites. Selon North, les institutions sont « *les règles du jeu dans une société ou, plus formellement, les contraintes mises en place par les hommes qui façonnent les interactions humaines* » (North, 1990, p. 3). En tant que socle des échanges, elles doivent garantir la transparence de la production et de la diffusion de l'information. Si des institutions solides sont la clé d'une information fiable, cette affirmation semble moins applicable au contexte sénégalais, où la manipulation des données par les dirigeants, souvent motivée par des intérêts personnels, met en exergue des lacunes



persistantes dans la gouvernance d'entreprise. Cette situation reflète un besoin croissant de transparence et de valorisation de l'information comptable et financière.

Sur le plan académique, plusieurs travaux se sont intéressés aux pratiques d'audit au Sénégal. Diouf et Boiral (2017) ont analysé l'impact de l'audit interne sur la performance et la transparence ; quant à Aw (2024), il a souligné son rôle dans la gouvernance universitaire. Toutefois, ces études portent cependant uniquement sur la fonction d'audit interne. A côté, même si, Djikiné (2016) a esquissé les perspectives de l'audit externe et que Diallo et Diop (2020) ont examiné les facteurs de l'indépendance de l'auditeur, leurs études laissent une absence d'analyse empirique directe de l'impact de l'audit externe sur la qualité de l'information comptable et financière. Force est donc de constater que, dans le contexte sénégalais, les recherches empiriques liant spécifiquement le rôle de l'auditeur externe à la qualité de l'information comptable et financière demeurent rares. Ce constat justifie l'orientation de la présente recherche, d'où la question centrale suivante : **Comment l'audit externe contribue-t-il à l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal ?**

De cette question centrale découle les questions spécifiques suivantes :

- *Quel est le rôle de la formation et de l'expertise des auditeurs externes dans l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal ?*
- *Quel est le rôle des outils et technologies modernes utilisés par les auditeurs externes dans l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal ?*
- *Quel est l'effet de l'audit externe en présence d'un comité d'audit interne sur la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal ?*

Cette étude vise à analyser la contribution de l'audit externe à l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal.

En termes d'objectifs spécifiques il s'agira pour nous :

- D'analyser le rôle de la formation et de l'expertise des auditeurs externes sur la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal ;
- D'analyser le rôle des outils et technologies utilisés par l'auditeur externe sur la qualité de l'information comptable et financière au Sénégal ;
- Et d'étudier l'effet de l'audit externe dans l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière au Sénégal en présence d'un comité d'audit interne.

Pour répondre à ces différentes questions, nous commencerons par une revue de la littérature existante pour identifier les principaux concepts, théories et modèles qui sous-tendent l'audit externe d'une part et d'autre part, nous aborderons la méthodologie, les résultats et discussions.

2. REVUE DE LA LITTÉRATURE THEORIQUE ET EMPIRIQUE

L'objectif de ce point est de montrer le rôle indispensable de l'audit dans la garantie de la qualité de l'information financière, en travers les différentes théories et recherches qui sous-tendent cette discipline.

2.1. Revue de la littérature théorique

L'architecture de la gouvernance d'entreprise s'appuie sur la capacité des mécanismes de contrôle à garantir la transparence et l'intégrité du *reporting* financier. Dans cette perspective, la fonction d'audit s'inscrit comme un dispositif de surveillance essentiel dont la légitimité tire sa source de la nécessité de réduire les frictions informationnelles inhérentes aux relations contractuelles.

Notre revue de la littérature théorique portera principalement autour des théories sur l'audit et sur la qualité de l'information.



Plusieurs théories cadrent la notion d'audit telles que : la théorie de l'asymétrie d'information de Akerlof (1970), la théorie de la signalisation de Spence (1973) et la théorie de l'agence de Jensen et Meckling (1976).

En effet, la théorie de l'asymétrie d'information d'Akerlof (1970) permet de comprendre les inefficiences de marché générées par les disparités de connaissances entre les parties. Ces asymétries favorisent l'émergence de l'adversité et de la sélection adverse, où les détenteurs d'informations privées peuvent agir au détriment des tiers. Pour pallier ces risques, l'audit intervient donc comme un mécanisme de réduction de l'incertitude en certifiant la conformité des états financiers aux normes établies. Cette fonction de certification s'aligne avec la théorie de la signalisation de Spence (1973), qui postule que les entités performantes utilisent l'audit comme un signal crédible de leur bonne gestion et de leur transparence en facilitant l'accès au financement à moindre coût.

Parallèlement, la théorie de l'agence de Jensen et Meckling (1976) justifie l'existence de l'audit comme un coût de surveillance nécessaire pour aligner les intérêts des dirigeants sur ceux des actionnaires. En limitant les comportements opportunistes des gestionnaires, l'audit assure donc une fonction disciplinaire indispensable à la confiance des investisseurs. Cependant, l'efficacité de ce dispositif reste tributaire de l'indépendance et de l'objectivité des auditeurs, qualités garanties par des régulations strictes et des certifications professionnelles telles que le *Certified Public Accountant* (CPA) ou le *Certified Internal Auditor* (CIA), qui attestent de la compétence technique requise pour assurer un contrôle de qualité.

La conceptualisation de la qualité de l'information financière (QIF) complète ce cadre théorique en définissant les attributs que l'audit doit protéger. Si Vickrey (1985) met l'accent sur le binôme pertinence et coût, Michaïlesco (2009) enrichit cette définition en y intégrant les dimensions de sincérité, de valeur et d'intelligibilité. La qualité est alors perçue comme la capacité des états financiers à fournir une image fidèle de la performance économique, qui pourra permettre aux utilisateurs de prendre des décisions éclairées. Cette vision est partagée par Van Beest et al. (2009) ainsi que Jonas et Blanchet (2000), pour qui la QIF se mesure au degré de compréhension des réalités financières qu'elle procure aux parties prenantes. En effet, selon Van Beest et al. (2009), « *La qualité de l'information financière est le degré auquel cette information permet aux utilisateurs de comprendre les performances économiques et financières de l'entreprise, et d'évaluer les décisions de gestion* ». Et pour Jonas et Blanchet (2000) : « *La qualité de l'information financière reflète sa capacité à répondre aux besoins des utilisateurs pour une prise de décision économique efficace. Une information financière de qualité est pertinente, fidèle, et améliore la transparence de l'entreprise* ».

Sur un plan pratique, Dechow et Dichev (2002) lient la qualité de l'information à la précision des *accruals* (comptabilité d'engagement) et affirment que la fiabilité des chiffres dépend de leur capacité à refléter fidèlement les flux de trésorerie sous-jacents. Enfin, Bushman et Smith (2001) rappellent que l'information financière de qualité constitue le socle des mécanismes de gouvernance en réduisant les asymétries informationnelles globales. En émettant une opinion de qualité, l'auditeur ne se contente pas de valider des chiffres ; il réduit les coûts de transaction et résout les conflits d'intérêts potentiels, garantissant ainsi la pérennité de la relation de confiance entre l'entreprise et ses partenaires financiers.

Ainsi, la littérature établit un lien étroit entre la qualité de l'audit et celle de l'information comptable. L'audit constitue un pilier central de la gouvernance d'entreprise (Sullivan et Diacon, 1999). En portant un jugement indépendant sur les états financiers, l'auditeur renforce la crédibilité de l'information publiée et aide à réduire les asymétries d'information ainsi que les coûts d'agence (Dumontier et al., 2006). Et cette qualité de l'audit repose notamment sur l'indépendance de l'auditeur, sa compétence technique, son expérience et le respect des normes professionnelles. Une opinion d'audit de qualité améliore la confiance des investisseurs, limite les comportements opportunistes et favorise une allocation efficiente des ressources. En mobilisant la théorie des contrats incomplets et celle de l'agence, il apparaît que l'audit externe constitue



un mécanisme contractuel visant à encadrer la relation entre l'entreprise et ses parties prenantes. L'audit interne, quant à lui, agit comme un levier organisationnel de maîtrise des risques et d'amélioration continue des processus.

Ces fondements théoriques mettent en évidence que l'audit, qu'il soit interne ou externe, s'inscrit au cœur des mécanismes de gouvernance et joue un rôle déterminant dans la réduction des asymétries d'information et dans l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière. Ils nous établissent une base solide pour explorer plus en détail les impacts pratiques de ces deux formes d'audit. Il importe à présent de passer à la revue empirique et à la formulation des hypothèses de recherche, afin d'examiner concrètement les liens entre audit et qualité de l'information comptable et financière, tels qu'observés dans des études précédentes.

2.2. Revue empirique de la littérature et propositions de recherche

2.2.1. Revue empirique

Cette revue empirique de la littérature a pour objectif d'offrir un aperçu détaillé des recherches menées pour d'évaluer les pratiques d'audit externe, leurs effets sur la fiabilité et la transparence et de l'information comptable et financière, ainsi que leurs implications pour les entreprises, les investisseurs et les régulateurs. Dans la littérature académique, la relation entre l'audit externe et la qualité de l'information comptable et financière a été largement analysée.

Dans le contexte européen, les travaux pionniers de DeAngelo (1981) posent les bases théoriques en définissant la qualité de l'audit comme la probabilité conjointe qu'un auditeur signal et détecte une anomalie significative dans les états financiers. Selon cette approche, les cabinets de grande taille ont le plus à perdre en termes de réputation, ce qui les incite à produire un audit de qualité supérieure pour protéger leur capital-marque.

Plusieurs autres études européennes confirment que la taille et la réputation du cabinet constituent des indicateurs majeurs de la QIF comme celles de Francis et *al.* (1999) et Becker et *al.* (1998). Ils démontrent que les entreprises auditées par des cabinets de premier rang comme les « Big » présentent une meilleure qualité des résultats comptables, caractérisée par une réduction significative des *accruals* discrétionnaires. Dans le même sens, les travaux de Piot et Janin (2007) montrent que le recours à un audit de haute qualité limite les pratiques agressives de gestion des résultats, bien que son efficacité dépende de la structure globale de gouvernance (comité d'audit, indépendance du conseil).

L'analyse européenne a également été affinée par la notion de spécialisation sectorielle par les travaux de Dunn et Mayhew (2004), qui soulignent que les auditeurs spécialisés possèdent une expertise technique pointue, réduisant ainsi drastiquement les erreurs de reporting. En outre, les travaux de Choi et *al.* (2010) rappellent que des honoraires d'audit élevés sont souvent le gage d'un effort d'audit accru et d'une plus grande rigueur. Par ailleurs, la question de la durée du mandat de l'auditeur a suscité un débat significatif. Certains travaux suggèrent qu'une relation prolongée peut améliorer la connaissance de l'entreprise et donc la qualité de l'audit, tandis que d'autres mettent en garde contre un risque d'affaiblissement de l'indépendance. Cette tension a d'ailleurs conduit à des réformes réglementaires au sein de l'Union européenne visant à encadrer la rotation des cabinets d'audit.

Dans l'ensemble, la littérature européenne converge vers l'idée que la qualité de l'audit externe mesurée à travers la taille du cabinet, sa réputation, son indépendance, ses honoraires et sa spécialisation sectorielle constitue un déterminant essentiel de la qualité de l'information comptable et financière. Ces résultats fournissent ainsi un cadre analytique pertinent pour examiner la réalité des pratiques d'audit dans les contextes africains.

En Afrique du Nord, les travaux tunisiens font référence avec les travaux d'Omri et *al.* (2009), les auteurs ont analysé l'influence de la qualité de l'audit externe sur la qualité du résultat comptable des



entreprises tunisiennes cotées. À partir d'un échantillon de 108 observations couvrant la période 2000–2005, les auteurs mesurent la qualité du résultat comptable à travers celle des *accruals* et la pertinence du résultat. Les résultats révèlent que l'appartenance de l'auditeur à des cabinets de grande taille ainsi que sa spécialisation sectorielle améliorent significativement la qualité du résultat comptable. L'étude met également en évidence une relation positive entre la durée de la relation d'audit et la qualité du résultat comptable, confirmant ainsi le rôle déterminant de l'audit externe dans l'amélioration de la qualité de l'information financière. Ce résultat rejoint les travaux de Martin et *al.* (2021) dans le contexte Camerounais. Dans une lignée similaire, Sakka et Jarboui (2015), ont étudié la relation entre les caractéristiques de l'auditeur externe, les mécanismes de gouvernance et la qualité du reporting financier dans les entreprises tunisiennes cotées. À l'aide de données de panel couvrant la période 2006–2013, leurs résultats montrent que la réputation de l'auditeur ainsi que l'efficacité des mécanismes de gouvernance améliorent significativement la qualité de l'information comptable et financière.

En Afrique subsaharienne francophone, le Cameroun offre un terrain d'étude fertile avec les travaux de Foka Tagne et *al.* (2018), qui ont examiné l'impact de la qualité de l'audit externe et de la concentration de l'actionnariat sur la qualité du *reporting* financier au Cameroun. À partir d'une enquête menée auprès de 61 préparateurs de comptes et à l'aide de modèles de régression logistique, les auteurs ont montré que la qualité de l'information financière s'améliore significativement lorsque l'audit est réalisé par un cabinet affilié à un réseau international et lorsque les honoraires *d'audit* sont élevés. En revanche, une relation de longue durée entre l'auditeur et l'entreprise auditée tend à affecter négativement la qualité de l'information financière, en raison de potentielles atteintes à l'indépendance de l'auditeur. Dans une étude plus récente, Foka Tagne (2024) a analysé l'influence du comportement professionnel de l'auditeur sur la qualité de l'audit externe. En s'appuyant sur un échantillon de 60 cabinets d'audit camerounais et sur des analyses factorielles combinées à des modèles de régression. L'auteur a mis en évidence que la compétence, l'éthique et l'indépendance de l'auditeur constituent des déterminants majeurs de la qualité de l'audit, laquelle conditionne directement la qualité de l'information financière produite.

De leur côté, Saidou et *al.* (2025) analysent l'influence de la qualité de l'audit légal sur la pertinence de l'information financière, toujours dans le contexte camerounais. En adoptant une approche qualitative fondée sur des entretiens semi-directifs menés auprès de dix cabinets d'audit sélectionnés à partir de la base de l'ONECCA, les auteurs montrent que la qualité de l'audit repose principalement sur l'indépendance, la compétence, l'impartialité de l'auditeur et le respect de la déontologie professionnelle. Les résultats indiquent qu'un audit de qualité contribue à la régulation des pratiques comptables, au renforcement de la crédibilité de l'information financière, à l'amélioration de la confiance des parties prenantes et à une meilleure gouvernance d'entreprise. L'audit apparaît ainsi comme un mécanisme central de réduction des risques de gestion et de sécurisation de l'information financière.

En Afrique, les recherches confirment globalement les paradigmes occidentaux tout en soulignant des spécificités liées aux cadres institutionnels locaux. Malgré la richesse de ces contributions internationales, le contexte sénégalais présente un paradoxe académique.

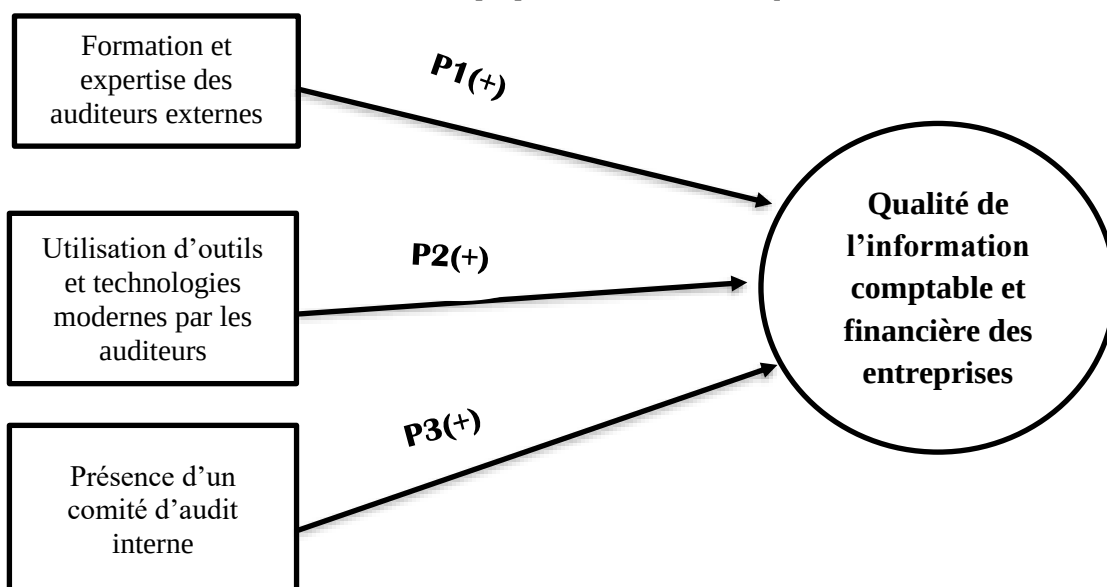
2.2.2. Propositions de recherche

Dans le cadre de notre étude, nous formulons trois (3) propositions de recherche dans le but d'étudier les liens entre la qualité de l'audit externe et la fiabilité de l'information comptable et financière dans le contexte sénégalais.

Elles visent à explorer les mécanismes par lesquels la formation, les outils technologiques et les pratiques d'audit interne influent sur la qualité et la perception de l'information comptable et financière.

- **Proposition 1 : La formation et l'expertise des auditeurs externes jouent un rôle important dans l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal ;**
- **Proposition 2 : L'utilisation d'outils et technologies modernes par les auditeurs externes contribue positivement à améliorer la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal ;**
- **Proposition 3 : La présence d'un comité d'audit interne modère positivement la contribution de l'audit externe sur la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal.**

Sur la base de la littérature, cette recherche propose le modèle théorique suivant.



Source : adapté de la littérature

3. METHODOLOGIE

En sciences de gestion, il existe plusieurs paradigmes épistémologiques, notamment le positivisme, l'interprétativisme et le constructivisme. Cependant, dans le cadre de notre recherche qui consiste à analyser la contribution de l'audit externe à l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal, nous avons adopté le paradigme de l'interprétativisme. Cette posture épistémologique s'accompagne d'un raisonnement inductif et d'une démarche qualitative, favorisant l'émergence de connaissances à partir des réalités spécifiques des cabinets au Sénégal. Ce choix se justifie par notre volonté d'analyser la contribution de l'audit externe à l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal, à travers le prisme des acteurs de terrain. Contrairement au positivisme, qui cherche des lois universelles, l'interprétativisme nous permet d'explorer les perceptions subjectives et les expériences vécues par les experts comptables au Sénégal. Comme techniques de collecte et d'analyse des données, nous avons privilégié la méthode de l'entretien semi-directif. La méthode d'interview a été privilégiée en raison de sa capacité à offrir une interaction directe avec les répondants, dans l'objectif de recueillir des avis détaillés et des perceptions variées des interlocuteurs, qui ensuite ont été traités et analysés pour constituer des données exploitables. Ce choix méthodologique est motivé par la nécessité d'accéder à un discours riche et nuancé, que des questionnaires fermés ne pourraient saisir. Selon Kvale et Brinkmann (2015), l'entretien semi-directif constitue un instrument privilégié pour accéder au sens que les individus attribuent à leurs pratiques professionnelles. Dans le domaine de l'audit externe, cette méthode favorise

également la compréhension des logiques d'action, des contraintes professionnelles et des mécanismes de production d'une information comptable de qualité. Le choix des participants repose sur un échantillonnage raisonné ou intentionnel, couramment mobilisé dans les recherches qualitatives. Cette stratégie consiste à sélectionner des individus en fonction de leur expertise, de leur expérience et de leur capacité à fournir des informations pertinentes au regard de la problématique étudiée (Patton, 2015 ; Saunders et *al.*, 2023). Les experts interrogés, exerçant au sein de cabinets d'expertise comptable disposent d'une connaissance approfondie des pratiques d'audit externe, ce qui justifie pleinement leur sélection. Le terrain d'étude s'est concentré sur la région de Dakar, poumon économique du Sénégal. La collecte s'est déroulée sur une période de deux mois, d'octobre à novembre 2024, auprès de sept (07) cabinets d'expertise comptable. Afin de garantir l'intégrité des échanges et de répondre aux exigences déontologiques de la recherche, le strict anonymat des participants a été préservé à leur demande. En conséquence, une codification alphabétique (allant de A à G) a été adoptée pour l'analyse et la présentation des résultats. La taille de l'échantillon n'a pas été déterminée selon des critères statistiques, mais conformément au principe de saturation des données. En recherche qualitative, la saturation est atteinte lorsque les nouveaux entretiens n'apportent plus d'informations nouvelles ou de thèmes supplémentaires par rapport aux données déjà recueillies (Guest et *al.*, 2020 ; Saunders et *al.*, 2023). Les sept entretiens réalisés ont permis d'atteindre cette saturation théorique, les discours recueillis présentant une forte redondance sur les principaux facteurs étudiés. Cette approche qualitative visait à recueillir des points de vue éclairés sur les pratiques d'audit externes et les enjeux contemporains liés à la qualité de l'information comptable et financière. Les matériaux discursifs issus de ces entretiens ont été soumis à une analyse thématique permettant de transformer ces témoignages en données structurées et exploitables pour notre étude. Enfin, l'analyse thématique constitue l'une des méthodes les plus reconnues pour l'exploitation des données qualitatives. Elle consiste à identifier, organiser et interpréter les thèmes récurrents présents dans les verbatim afin de dégager des régularités, des divergences et des relations entre les discours des participants (Braun et Clarke, 2022). Cette méthode offre un cadre d'analyse rigoureux tout en préservant la richesse des réponses recueillies. Les différentes étapes des interprétations ont permis de construire une compréhension approfondie de la contribution de l'audit externe à l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal.

Le tableau ci-dessous récapitule les informations sur les personnes interrogées (un expert dans chaque cabinet), les dates des entretiens et la durée de chaque entretien :

Tableau 1 : Les personnes interrogées

<i>Personnes interrogées</i>	<i>Dates de l'entretien</i>	<i>Durée de l'entretien (en minutes)</i>	<i>Type d'entretien</i>
A	05/10/2024	-	Guide numérique
B	12/10/2024	-	Guide numérique
C	18/10/2024	-	Guide numérique
D	25/10/2024	-	Guide numérique
E	02/11/2024	38	Enregistrement
F	08/11/2024	40	Enregistrement
G	15/11/2024	48	Enregistrement

Source : Suivant les données de l'étude

Le tableau ci-dessus présente les personnes rassemblées dans le cadre d'un processus d'entretien, en précisant la date, la durée (pour certaines), et le type d'entretien. Les entretiens se divisent en deux catégories : le guide numérique qui est durée pour certains entretiens pourrait indiquer une collecte d'informations moins formelle ou non chronométrée.



4. RESULTATS ET DISCUSSIONS

Les entretiens ont été conçus pour explorer en profondeur les liens entre l'audit et la qualité de l'information comptable et financière. Ils nous ont permis de recueillir une diversité d'opinions, nous offrant ainsi une base riche pour discuter les résultats obtenus.

Ils ont été structurés autour de trois principales thématiques qui sont les suivantes :

- Rôle de la formation et de l'expertise des auditeurs dans la qualité de l'information financière :

Cette thématique nous a permis d'analyser comment la compétence, l'expérience et la formation des auditeurs influencent la qualité des informations comptables et financières. Les échanges nous ont permis d'identifier les lacunes dans les compétences, l'impact de la spécialisation sectorielle des auditeurs et les efforts nécessaires pour maintenir des standards élevés à travers des formations continues et des évaluations régulières.

- Efficacité des outils et technologies utilisés dans les processus d'audit :

Cette deuxième thématique portait sur l'utilisation des outils technologiques dans l'audit tels que les logiciels d'analyse de données et les systèmes d'automatisation. Les entretiens nous ont permis d'étudier l'influence de ces outils sur la détection des anomalies, l'amélioration de l'efficacité des audits et la précision des conclusions.

- Analyse de l'impact de l'audit externe sur la qualité de l'information comptable et financière en présence d'audit interne :

Cette troisième thématique nous a permis d'examiner comment la coalition d'audits internes et externes contribue à renforcer la fiabilité, la conformité et la transparence des états financiers.

Ces trois thématiques ont été choisies pour couvrir des aspects clés de notre étude.

Les résultats obtenus des thématiques nous ont permis d'analyser les mécanismes de l'audit interne sur la qualité de l'information comptable et financière dans les entreprises au Sénégal.

Le tableau suivant présente une synthèse des entretiens réalisés auprès des sept cabinets d'expertise comptable.

Tableau 2 : Tableau récapitulatif des entretiens avec les Cabinets

Thématiques	Cabinet A	Cabinet B	Cabinet C	Cabinet D	Cabinet E	Cabinet F	Cabinet G
Nom du cabinet	A	B	C	D	E	F	G
Taille du cabinet	Non précisé	10-50 employés	Moins de 10 employés	Non précisé	Non précisé	Non précisé	Non précisé
Secteurs d'activités	Industrie, services, finance	Industrie, services, finance, logistique	Industrie, services, finance, TMT	Industrie, services, finance, hôtels, assurances, ONG, projets, santé	Industrie, services, finance	Non précisé	BTP, communication, immobilier, formations professionnelles
Processus d'audit	Préparation, exécution, évaluation, communication des conclusions, suivi des recommandations	Préparation, exécution, évaluation, communication des conclusions, suivi des recommandations	Préparation, exécution, évaluation, communication des conclusions, suivi des recommandations	Préparation, exécution, évaluation, communication des conclusions, suivi des recommandations	Préparation, exécution, évaluation, communication des conclusions, suivi des recommandations	Préparation, exécution, évaluation, communication des conclusions, suivi des recommandations	Préparation, exécution, évaluation, communication des conclusions, suivi des recommandations, contrôle substantif
Technologies utilisées	Non précisé	Auditsoft	Non précisé	Logiciel d'audit	Non précisé	Non précisé	Application pour échantillonnage



Contribution à la qualité	Identification d'erreurs et d'écarts, amélioration des processus comptables	Revue des contrôles internes pour identifier et corriger les anomalies	Exemple : provision PIDR avantageuse pour le personnel, certification facilitant les négociations	Recommandations appliquées améliorant la qualité de l'information financière	Évaluation des systèmes de contrôle interne et comptable conforme aux normes	Reprise des états financiers pour non-conformité, respect des procédures	Détection de falsifications dans les rapprochements bancaires, modifications des états financiers fournis aux banques
Technologie : avantages	Réduction des erreurs, automatisation des processus, conservation des données historiques	Optimisation des analyses, renforcement de la fiabilité	Assurance raisonnable sur les opérations et tests réalisés	Fiabilité accrue et facilité d'analyse	Réduction des erreurs, automatisation, conservation des données historiques	Gain de temps, détection d'anomalies mineures ou majeures	Gain de temps, permet un jugement professionnel avec l'IA
Technologie : limites	Nécessité de formation des utilisateurs	Non spécifiées	Non spécifiées	Non spécifiées	Nécessité de formation des utilisateurs	Non spécifiée	Non spécifiées
Défis rencontrés	Manque de collaboration, complexité des réglementations, disponibilité limitée des informations	Accès limité aux documents, données incomplètes, pressions externes	Collaboration client, complexité des réglementations	Collaboration client, réglementations complexes	Collaboration client, réglementations complexes	Détecter les fraudes, récurrence des non-conformités	Faire comprendre que l'audit est une démarche d'amélioration



Recommandations	Évaluer les non-conformités, engagement de la direction, sanctions	Renforcer la collaboration et la sensibilisation à l'importance de l'audit	Améliorer les relations avec les clients	Collaboration entreprise-auditeur, application des recommandations	Collaboration entreprise-auditeur, application des recommandations	Utilisation de technologies pour une meilleure efficacité	Réduire les conflits d'intérêt pour le commissaire aux comptes
Perspectives d'évolution	IA et logiciels plus performants pour améliorer les analyses sans modifier les étapes fondamentales	Intégration accrue de technologies pour renforcer l'efficacité des audits	Renforcement des audits internes via recommandations des audits externes	Encourager les entreprises à partager les conclusions d'audit	IA et logiciels plus performants	En fonction de la taille de l'entreprise, utiliser des logiciels adaptés	S'adapter au contexte de la digitalisation
Choix des cabinets d'audit	Maîtrise du secteur, expertise technique, réputation, expérience, intégrité	Expertise technique, indépendance, transparence, réputation	Expertise technique, indépendance, transparence, réputation	Expertise technique, indépendance, transparence, réputation	Maîtrise du secteur, expertise technique, réputation, expérience, intégrité	Critères : éthique, expertise technique, réputation, expérience, intégrité	Critères : expertise technique, réputation, expérience, intégrité, collaborateurs de qualité
Supervision	Direction financière et audit interne	ONECCA	Non précisé	ONECCA	Direction financière et audit interne	ONECCA, contrôle qualité interne	ONECCA

Scandales financiers	Méthodologie d'audit, échantillonnage et seuils spécifiques	Non-respect des codes déontologiques	Risques de fraudes si une approche ciblée sur les risques n'est pas appliquée	Assurance raisonnable ne couvrant pas toutes les fraudes	Méthodologie d'audit, échantillonnage, seuils spécifiques	Manque d'éthique, affinités	Non-respect des normes d'audit par certains auditeurs
Rotation des cabinets	Permet objectivité accrue, challenge du client et points de vue diversifiés	Renforce l'indépendance, principalement pour les banques et entreprises cotées	Favorise l'objectivité et le contrôle approfondi	Non précisé	Méthodologie variée et contrôles diversifiés	Recommandé tous les six ans, avec un cabinet de qualité équivalente ou supérieure	Garantit la qualité de l'audit et de l'information financière
Spécialisation des cabinets	Expertise approfondie, risque de limitation en diversification	Expertise accrue, référence sur le marché	Préférence pour des services dans des secteurs variés	Expertise approfondie, référence, performance	Expertise approfondie, positionnement sur un marché spécifique	Défis : absence d'avantages pour les collaborateurs, limitation à un secteur	Avantages : maîtrise du secteur, défis : limitation des marchés disponibles

Source : Suivant les données de l'étude

Le tableau n°2 nous synthétise les entretiens réalisés avec les différents cabinets d'audit, mettant en évidence leur taille, leurs secteurs d'activité, leurs processus et technologies utilisées, et leur contribution à la qualité de l'information comptable et financière. On constate que bien que les pratiques varient, des étapes communes sont identifiées, comme la préparation, l'exécution et la communication des conclusions d'audit avec l'utilisation occasionnelle d'outils comme Auditsoft ou des logiciels d'audit.

Les cabinets contribuent à la qualité en identifiant les erreurs, optimisant les processus et appliquant des recommandations, tout en bénéficiant des avantages des technologies (fiabilité, automatisation, rapidité).

Cependant, des limites subsistent, comme la formation des utilisateurs, le manque de collaboration, ou l'accès restreint aux données. Les perspectives d'évolution soulignent l'intégration de l'IA, l'amélioration des relations entre parties prenantes et l'adaptation aux besoins spécifiques des entreprises.



☐ Points communs observés :

La majorité des cabinets suivent des processus d'audit structurés, avec préparation, exécution, évaluation, communication des conclusions et suivi des recommandations. Le manque de collaboration des clients et la complexité des régulations comptables figurent parmi les défis récurrents. Les cabinets soulignent également l'importance des technologies pour améliorer l'efficacité et réduire les erreurs dans les analyses.

☐ Différences notables :

Les secteurs d'activité, l'utilisation des technologies, et les perceptions liées à la rotation des cabinets ou à la spécialisation dans un secteur d'activité varient considérablement. Certains cabinets insistent davantage sur la nécessité de réduire les conflits d'intérêts, tandis que d'autres évoquent l'importance de s'adapter aux nouvelles réalités digitales.

☐ Perspectives générales :

La rotation des cabinets est généralement perçue positivement, favorisant l'objectivité et la qualité des audits. Cependant, la spécialisation dans un secteur peut être vue comme un avantage stratégique ou comme une limitation. Enfin, l'importance de la collaboration entre audit interne et externe est souvent mentionnée pour renforcer la fiabilité des processus.

L'analyse qui suivra explorera plus en détail la formation et l'expertise de l'auditeur sur la qualité de l'information comptable et financière



4.1. Analyse de la formation et l'expertise de l'auditeur sur la qualité de l'information comptable et financière

La formation et l'expertise de l'auditeur sont essentielles pour la qualité de l'information. Il est crucial de comprendre en quoi la formation académique, la formation continue et l'expertise sectorielle influencent directement la qualité des informations financières produites lors des missions d'audit. Cette analyse repose sur les réponses fournies par les cabinets, permettant de dégager des tendances générales et des divergences spécifiques en lien avec ce thème.

Tableau 3: Analyse comparative du rôle de la formation et de l'expertise des auditeurs

Thèmes et sous-thèmes	Variables de mesure	Cabinet A	Cabinet B	Cabinet C	Cabinet D	Cabinet E	Cabinet F	Cabinet G
1. Nécessité d'une formation en audit	Importance de la formation initiale	Formation indispensable pour la maîtrise des normes comptables et des outils d'audit.	Formation obligatoire pour faire face aux exigences du métier.	Une rigueur académique forte est considérée comme un prérequis.	La formation initiale est vue comme le socle d'un bon auditeur.	Une formation académique robuste est essentielle pour crédibiliser l'auditeur.	Indispensable pour comprendre les enjeux comptables et réglementaires.	Obligation d'avoir une formation structurée avant toute pratique.
2. Formation continue	Mise à jour des connaissances	Requise pour suivre les évolutions légales et normatives.	Fortement recommandée pour intégrer les innovations techniques.	La mise à jour est vue comme un impératif professionnel.	Nécessité de formations régulières pour maintenir la qualité des missions.	Les changements rapides dans le secteur exigent une veille constante.	Jugée prioritaire pour rester compétitif dans le marché de l'audit.	Les auditeurs suivent des formations annuelles obligatoires.



3. Contribution à la qualité des informations	Impact des compétences sur la détection d'anomalies	Réduction des risques d'erreurs grâce à des compétences approfondies.	La qualité dépend de l'expérience et des capacités des auditeurs.	Un niveau élevé de compétence améliore directement la qualité des états financiers.	Permet une identification proactive des anomalies avant publication.	Diminue les risques d'écarts dans les rapports financiers.	Renforce la crédibilité des audits par une analyse précise.	Les compétences des auditeurs influencent fortement la qualité finale des données financières.
4. Spécialisation sectorielle	Importance de l'expérience dans un secteur donné	La spécialisation améliore la pertinence des audits dans des secteurs complexes (industrie, finance).	Considérée comme un avantage, surtout pour les secteurs réglementés.	Essentielle pour comprendre les spécificités des risques propres au secteur.	Facilite l'évaluation des processus spécifiques aux clients.	Permet une meilleure analyse des risques sectoriels et des particularités client.	La spécialisation optimise la pertinence des recommandations.	Obligation de spécialisation pour garantir une analyse adaptée aux secteurs complexes.

Source : Suivant les données de l'étude



La qualité de l'information financière est intrinsèquement liée à la compétence de l'auditeur, cette dernière étant le produit d'un processus continu d'acquisition de savoirs. Le tableau 3 ci-dessus synthétise les perceptions des sept cabinets interrogés sur les dimensions académiques, continues et sectorielles de l'expertise.

▪ **La formation initiale et continue : du socle académique à l'impératif de mise à jour :**

L'analyse des entretiens révèle un consensus unanime : la formation initiale constitue le socle de crédibilité de l'auditeur. Pour les cabinets A et B, cette rigueur académique est la condition *sine qua non* de la maîtrise des normes comptables (SYSCOHADA, IFRS). Cette observation rejoint les travaux de Bourdieu (1984) sur le capital culturel. Le diplôme et les savoirs théoriques agissent comme des vecteurs de légitimité professionnelle et de différenciation dans le champ de l'audit.

Toutefois, la formation initiale ne suffit plus face à l'obsolescence rapide des normes. Les résultats montrent que la formation continue est perçue comme un impératif de survie. Si les cabinets D, F et G l'abordent sous l'angle de la conformité réglementaire, les entités B et E y voient un levier d'adaptation aux innovations technologiques.

En outre, la corrélation entre la compétence des auditeurs et la qualité des états financiers est unanimement reconnue. Cependant, certains cabinets (C, D, F) soulignent l'importance d'une approche proactive pour identifier les anomalies, tandis que d'autres (A, E) se concentrent sur la réduction des risques d'erreurs grâce à des compétences techniques renforcées. Ce besoin constant de mise à jour conforte la théorie du Capital Humain (Becker, 1964), où l'investissement permanent dans la connaissance accroît la productivité de l'agent et par extension la fiabilité de ses missions de vérification.

▪ **Expertise sectorielle et réduction du risque d'audit :**

La spécialisation est perçue comme un levier stratégique, particulièrement pour des secteurs complexes ou fortement réglementés (industrie, finance). Les cabinets A, C, et G insistent sur son rôle dans l'adaptation des recommandations aux besoins spécifiques, tandis que d'autres (B, F) la considèrent comme un atout facultatif mais différenciant.

En somme, la formation et l'expertise de l'auditeur constituent la pierre angulaire de la fiabilité informationnelle au Sénégal. Cette thématique discute du lien entre le capital humain et la qualité de l'information comptable et financière à travers trois dimensions majeures que sont la formation initiale, la formation continue et la spécialisation sectorielle. Les résultats soulignent une convergence de vues sur la primauté de la formation initiale, celle-ci étant considérée non seulement comme un prérequis technique indispensable à la maîtrise des référentiels et normes, mais aussi comme un vecteur essentiel de crédibilité professionnelle. Cette observation s'aligne avec les travaux de Tagne (2024), de Roukatou et *al.* (2025) mais également avec les travaux de Bourdieu (1984). En effet, en garantissant une application rigoureuse des normes, ces compétences fondamentales limitent les risques d'erreurs et de manipulations, renforçant ainsi la fiabilité des rapports financiers. En accord avec la théorie du Signal développée par Spence (1973), la signature d'un auditeur expert et académiquement certifié envoie un signal positif aux investisseurs et aux créanciers sur le marché sénégalais, attestant de la qualité de l'information produite. Ces résultats rejoignent également les conclusions de l'IAASB (2022), selon lesquelles la compétence professionnelle et la formation continue constituent deux conditions essentielles au maintien de la qualité de l'audit dans un environnement économique en constante mutation.

D'un point de vue théorique, ces résultats confortent la théorie du capital humain (Becker, 1964), selon laquelle les investissements réalisés dans la formation augmentent la performance individuelle et organisationnelle. Ils viennent également renforcer la théorie du signal (Spence, 1973), puisque la



compétence reconnue des auditeurs constitue un signal de crédibilité pour les investisseurs, les banques et l'ensemble des parties prenantes.

Toutefois, la formation initiale s'avère insuffisante si elle n'est pas accompagnée d'une formation continue rigoureuse, déclarée par les praticiens interrogés comme un impératif pour intégrer les évolutions normatives et technologiques. Car, en effet, dans un secteur en perpétuelle mutation, la mise à jour constante des compétences garantit la compétitivité des cabinets et assure la pérennité de la qualité des missions.

Parallèlement, l'étude met en exergue la spécialisation sectorielle comme un levier d'optimisation de l'audit. En effet, en développant une connaissance approfondie des risques spécifiques, notamment dans l'industrie, la finance ou le secteur extractif, l'auditeur affine sa capacité d'analyse et la pertinence de ses recommandations. Même si les cabinets A, C et G considèrent cette spécialisation comme un levier stratégique d'adaptation aux besoins complexes des clients, d'autres structures comme les cabinets B et F y voient un atout différenciant bien que facultatif. Ce point est soutenu par les travaux de Dunn et Mayhew (2004), qui soulignent que les auditeurs spécialisés possèdent une expertise technique pointue, réduisant ainsi drastiquement les erreurs de *reporting*.

Il convient toutefois, de noter une limite managériale importante car cette hyperspécialisation peut freiner la capacité des cabinets à diversifier leur portefeuille de clients, une problématique soulevée par plusieurs des répondants. Néanmoins, l'expertise sectorielle demeure un facteur clé pour garantir une évaluation pertinente des données comptables et financières dans les entreprises sénégalaises.

Les résultats obtenus permettent de valider la première proposition de recherche selon laquelle la formation et l'expertise des auditeurs contribuent positivement à l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal. Les entretiens révèlent un consensus entre les praticiens quant au rôle déterminant de la formation initiale, de la formation continue et de la spécialisation sectorielle dans la détection des anomalies, la conformité aux normes comptables et la formulation de recommandations pertinentes. Cette convergence confirme que le capital humain constitue un facteur stratégique de performance des missions d'audit.

4.2. Analyse de l'efficacité des outils et technologies utilisés dans les processus d'audit externe sur la qualité de l'information comptable et financière

L'analyse des pratiques des cabinets A à G nous a montré que l'intégration des technologies de l'information constitue un déterminant majeur de la qualité de l'information comptable et financière au Sénégal. En effet, au-delà de la simple automatisation, les outils numériques permettent de passer d'un contrôle par échantillonnage à une analyse exhaustive des flux.

Tableau 4 : l'efficacité des outils et technologies

Thèmes et sous-thèmes	Variables de mesure	Cabinet A	Cabinet B	Cabinet C	Cabinet D	Cabinet E	Cabinet F	Cabinet G
1. Usage des outils spécialisés	Types d'outils utilisés	Outils d'audit standardisés pour évaluer les processus comptables.	Utilisation de logiciels avancés adaptés aux normes internationales.	Logiciels d'analyse des risques et des anomalies comptables.	Solutions collaboratives facilitant la communication avec les clients.	Utilisation d'outils de reporting en temps réel pour une transparence accrue.	Outils de gestion de projet pour optimiser la coordination des missions.	Plateformes d'automatisation réduisant le temps d'exécution des tâches routinières.
2. Efficacité des technologies	Impact sur les délais et la précision	Réduction des délais d'exécution grâce à des automatisations efficaces.	Amélioration significative de la précision des audits grâce à des outils prédictifs.	Délais raccourcis et détection rapide des écarts.	Amélioration de la productivité des équipes grâce à des solutions numériques intuitives.	Identification des écarts plus rapide grâce à des algorithmes de tri des données financières.	Réduction des erreurs humaines par l'automatisation des tâches répétitives.	Optimisation des délais, mais dépendance technologique importante notée.
3. Intégration des technologies	Adaptation aux évolutions numériques	Processus intégrés dans un environnement technologique évolutif.	Veille permanente sur les innovations technologiques applicables à l'audit.	Intégration régulière de nouvelles technologies pour suivre les tendances du secteur.	Mise en place d'un cadre évolutif permettant d'ajouter de nouvelles fonctionnalités.	Amélioration continue des outils utilisés pour rester compétitif.	Tests réguliers pour intégrer les dernières avancées technologiques.	Intégration prudente pour garantir la compatibilité avec les processus existants.



4. Limites des technologies	Obstacles rencontrés	Résistance de certains collaborateurs à adopter de nouvelles technologies.	Coût élevé de certaines solutions avancées.	Nécessité d'une formation approfondie pour utiliser certains outils complexes.	Compatibilité parfois limitée entre différents logiciels utilisés.	Dépendance importante aux mises à jour des éditeurs.	Risque de perte de données en cas de dysfonctionnement.	Manque d'adéquation de certaines technologies aux besoins spécifiques de certains clients.
------------------------------------	----------------------	--	---	--	--	--	---	--

Source : Suivant les données de l'étude



Le tableau n°4 ci-dessus nous a permis d'analyser le rôle des outils et technologies utilisés dans les processus d'audit. Mais également d'évaluer leur efficacité à travers leurs usages, leurs impacts, leurs intégrations et leurs limites.

□ Usage varié des outils spécialisés :

Les cabinets de notre échantillon utilisent des outils adaptés à leurs besoins spécifiques. Par exemple, les cabinets B, C, et E exploitent des logiciels avancés pour des analyses prédictives et la détection rapide d'anomalies. À côté, le cabinet D se distingue par l'adoption de solutions collaboratives qui renforcent l'interaction avec ses clients.

□ Impact des technologies sur la précision et les délais :

L'ensemble des cabinets de notre échantillon reconnaît que l'utilisation des technologies réduit significativement les délais d'exécution des missions d'audit. Cependant, le cabinet G note une dépendance technologique accrue, tandis que les cabinets A et F soulignent la réduction des erreurs humaines grâce à l'automatisation des données.

□ Intégration des évolutions numériques :

Tous les cabinets de notre échantillon montrent une volonté d'intégrer des technologies modernes, mais à des degrés différents. Les cabinets B, C, et F se démarquent par une veille technologique active, alors que le cabinet G adopte une approche plus prudente, en raison de préoccupations liées à la compatibilité des processus.

□ Limites et défis des technologies :

En effet, bien que les outils numériques soient largement adoptés, des limites subsistent. Les cabinets A et F signalent des résistances internes au changement comme facteurs, tandis que le cabinet C met en avant les besoins accrus en formation pour maximiser l'efficacité des technologies. De plus, le coût des outils avancés constitue également un frein pour le cabinet B ainsi que des risques de perte de données qui ont été mentionnés par le cabinet F.

L'analyse des pratiques des cabinets interrogés nous a montré que l'intégration des outils et technologies constitue un levier majeur de fiabilisation de l'information comptable et financière dans les entreprises au Sénégal. Au-delà de la simple exécution technique, l'usage de logiciels avancés et d'analyses prédictives, particulièrement observé dans les cabinets B, C et E, permet de transcender les limites cognitives intrinsèques à l'auditeur. En s'appuyant sur les travaux de March et Simon (1958), il apparaît que cette automatisation accroît la rationalité procédurale en réduisant les biais décisionnels et en optimisant la précision des résultats. En traitant les tâches routinières, les plateformes numériques ne se limitent pas à une réduction des délais ; elles garantissent l'intégrité des données financières par l'élimination des erreurs matérielles de saisie ou de calcul. Cette rigueur technique représente le premier pilier de la qualité de l'information comptable, assurant que les états financiers reflètent fidèlement la réalité des transactions de l'entreprise. L'usage d'historiques comptables numérisés facilite la détection d'anomalies récurrentes et favorise une amélioration continue des processus internes des entreprises auditées. D'après Walsh et Ungson (1991), l'audit permet de stocker et d'exploiter les expériences passées pour sécuriser les écritures futures. Cette dynamique conforte pleinement les théories de l'apprentissage organisationnel d'Argyris et Schön (1978).

Par ailleurs, l'utilisation de l'intelligence artificielle et du Big Data apparaît comme un levier d'optimisation de la qualité de l'audit et de l'information financière. Leur intégration marquent le passage d'une vérification par échantillonnage à une analyse exhaustive, réduisant ainsi le risque de non-détection (Appelbaum et al., 2017). Selon Zhang et al. (2023), l'IA permet d'améliorer la fiabilité et la précision des états financiers en automatisant les contrôles complexes et en identifiant, grâce à l'apprentissage automatique (Machine Learning), des anomalies subtiles que les méthodes traditionnelles ne sauraient isoler. Cette



technologie renforce la vérifiabilité de l'information financière en analysant des volumes massifs de données hétérogènes en temps réel. Aussi, elle permet de limiter les opportunités de gestion opportuniste des résultats par les dirigeants (Bizarro et Dorian, 2021). Par ailleurs, Munoko et *al.* (2020) soulignent que l'IA ne se substitue pas au jugement professionnel, mais l'augmente : en libérant l'auditeur des tâches répétitives à faible valeur ajoutée, elle lui permet de se concentrer sur l'évaluation des risques critiques et des estimations comptables complexes. Cette dynamique améliore la pertinence de l'information pour les investisseurs, car l'audit devient plus proactif et prédictif que réactif. Cependant, la nécessité de former les collaborateurs à ces outils complexes, soulignée par le cabinet C, rappelle que l'efficacité technologique demeure indissociable du capital humain. Pour le marché sénégalais, cette évolution est capitale car elle permet de produire une information comptable et financière qui, au-delà de son exactitude, se présente comme étant un outil de décision stratégique fiable pour les investisseurs et les régulateurs de l'espace UEMOA.

Toutefois, cette transition numérique se heurte à des défis structurels notables tels que La résistance au changement observée dans les cabinets A et F, ainsi que le coût élevé des solutions logicielles pour le cabinet B, représentent des défis structurels notables.

En somme, les résultats permettent de valider la deuxième proposition de recherche selon laquelle l'utilisation des outils numériques et des technologies d'audit améliore la qualité de l'information comptable et financière. Les différents cabinets interrogés reconnaissent unanimement que les logiciels spécialisés, l'automatisation des contrôles et l'intelligence artificielle renforcent la précision des travaux d'audit, réduisent les erreurs humaines et améliorent la rapidité d'exécution des missions. Ces résultats sont cohérents avec les conclusions de Zhang et *al.*(2023), selon lesquelles les technologies d'analyse de données permettent une meilleure détection des fraudes et renforcent la fiabilité des informations financières. Les travaux de l'IFAC (2023) soulignent également que la transformation numérique constitue désormais un levier incontournable de modernisation de la profession comptable et de l'audit.

4.3. Analyse de l'effet de l'audit externe en présence d'un comité d'audit interne sur la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal

Cette analyse a pour but d'examiner comment la présence d'un comité d'audit interne modère positivement la contribution de l'audit externe sur la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal à travers sept cabinets (de A à G).

Tableau 5 : Effet modérateur de comité d'audit interne dans la relation entre audit externe et qualité de l'information comptable et financière

Thèmes et sous-thèmes	Cabinet A	Cabinet B	Cabinet C	Cabinet D	Cabinet E	Cabinet F	Cabinet G
1. L'audit améliore la fiabilité des informations	L'audit interne permet une révision constante, l'externe valide les états financiers.	L'externe détecte les anomalies significatives, l'interne garantit un suivi régulier.	L'interne détecte rapidement les erreurs, l'externe renforce la crédibilité.	Une approche conjointe améliore la qualité générale des informations comptables.	L'interne affine les processus internes, l'externe certifie les états publiés.	Les audits révèlent les zones de faiblesse qui impactent la fiabilité.	L'audit externe apporte un regard indépendant qui renforce la confiance dans les données.
2. L'audit garantit la conformité réglementaire	Contrôles fréquents détectant les écarts avec les normes locales et internationales.	L'externe fournit des recommandations précieuses pour la mise en conformité.	Conformité assurée via des audits annuels et formations par l'interne.	Les audits internes analysent les processus, les externes assurent la conformité aux normes IFRS.	Les auditeurs internes collaborent avec les juristes pour éviter les écarts réglementaires.	L'audit externe identifie les anomalies par rapport aux obligations fiscales et comptables.	Les deux audits permettent une double vérification des normes en vigueur.

3. L'audit renforce la transparence financière	L'interne améliore la communication interne, l'externe les rapports publics.	Transparence accrue grâce aux audits externes, rassurant les investisseurs.	Les deux audits se complètent pour assurer des rapports transparents.	La transparence interne favorise la compréhension globale des données comptables.	Les résultats financiers deviennent plus compréhensibles pour les parties prenantes.	Les audits renforcent la clarté des rapports annuels et trimestriels.	Une transparence améliorée accroît la crédibilité auprès des investisseurs.
4. L'audit améliore les prises de décision	Les recommandations de l'interne identifient les axes d'amélioration opérationnels.	L'externe fournit des benchmarks influençant la stratégie.	Collaboration des deux audits pour des décisions précises.	L'interne propose des solutions opérationnelles, l'externe donne une validation stratégique.	Des décisions plus rapides grâce à des données fiables issues des audits.	Les audits mettent en lumière les indicateurs clés nécessaires pour orienter les décisions.	Les recommandations issues des deux audits permettent une meilleure gestion financière globale.

Source : Suivant les données de l'étude

Le tableau n°5 ci-dessus nous résume l'effet des audits interne et externe sur la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal. Les résultats ont été compilés pour une compréhension approfondie. En somme nous avons :

☐ Fiabilité des informations :

Tous les cabinets de notre échantillon s'accordent à dire que les audits internes et externes contribuent significativement à la fiabilité des données comptables et financières.

☐ Conformité réglementaire :

Une complémentarité robuste entre les audits interne et externe assure le respect des normes.

- **Transparence accrue :**

Les deux types d'audits favorisent une transparence renforcée, gage de confiance auprès des parties prenantes.

- **Amélioration des prises de décision :**

L'analyse combinée des deux audits permet des décisions stratégiques plus éclairées.

Ainsi, cette analyse met en évidence la modération positive de la présence d'un comité d'audit interne à la contribution de l'audit externe sur la qualité de l'information comptable et financière des entreprises.

L'analyse des entretiens menés auprès des sept cabinets d'expertise comptable (A à G) met en lumière le rôle déterminant de l'interaction entre l'audit interne et l'audit externe dans l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière des entreprises au Sénégal. Cette synergie n'est pas une simple juxtaposition de contrôles, mais une articulation stratégique où l'audit interne assure une surveillance continue des processus, tandis que l'audit externe apporte la validation indépendante nécessaire à la crédibilité des états financiers. Comme le soulignent les résultats, cette approche conjointe permet une identification en amont des anomalies et une fiabilisation accrue des données avant leur publication. En s'appuyant sur les travaux de Mintzberg (1979), il apparaît que cette collaboration renforce la standardisation des processus, condition essentielle à la coordination efficace et à la conformité des organisations. L'audit interne joue ici un rôle proactif en stabilisant les systèmes de contrôle, tandis que l'audit externe certifie cette standardisation, garantissant ainsi une information transparente pour les tiers.

Cette coalition s'avère cruciale pour assurer la conformité réglementaire dans un environnement où les normes, évoluent rapidement. Les audits internes analysent les processus opérationnels en amont, permettant ainsi aux auditeurs externes de se concentrer sur les zones de risque critiques et sur la conformité finale. Ce double regard institutionnalise une culture de transparence financière qui, en accord avec la théorie de l'agence, réduit l'asymétrie d'information entre les dirigeants et les investisseurs. Les résultats indiquent que cette transparence améliorée ne se limite pas à la clarté des rapports annuels ; elle influence directement la prise de décision stratégique en fournissant des indicateurs clés validés et des recommandations opérationnelles précises.

Au-delà de la simple conformité, cette dynamique de co-audit favorise un apprentissage organisationnel continu. Les recommandations issues de cette double évaluation permettent aux entreprises sénégalaises de renforcer leur gouvernance globale. En outre, la qualité de l'information financière et comptable reste conditionnée à la culture d'éthique et de transparence ancrée dans l'organisation. En effet, la valorisation de l'audit comme outil stratégique de gouvernance suppose que les dirigeants intègrent pleinement les conclusions des rapports dans leurs processus décisionnels. Ainsi, cette étroite collaboration entre des auditeurs internes proactifs, des auditeurs externes indépendants et une direction engagée permet d'avoir un système d'information comptable fiable et crédible, capable de servir au mieux les organisations. En somme, les résultats obtenus permettent de valider notre troisième proposition de recherche selon laquelle la présence d'un comité d'audit interne renforce positivement la contribution de l'audit externe à l'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière. Les entretiens montrent que la complémentarité entre les deux fonctions améliore la fiabilité des informations, favorise le respect des normes comptables, renforce la transparence financière et facilite la prise de décision des dirigeants. Ces résultats rejoignent les travaux récents d'Eulerich et *al.* (2022), qui démontrent que la coopération entre audit interne et audit externe améliore significativement l'efficacité globale du système de contrôle interne. Ils sont également cohérents avec les recommandations de l'Institute of Internal Auditors (IIA, 2024), selon lesquelles une collaboration structurée entre les deux fonctions constitue une bonne pratique internationale de gouvernance.



Du point de vue théorique, ces résultats confirment les fondements de la théorie de l'agence (Jensen et Meckling, 1976), selon laquelle les mécanismes de contrôle réduisent les asymétries d'information entre dirigeants et investisseurs. Ils renforcent également la théorie de la gouvernance d'entreprise en montrant que la complémentarité des mécanismes de contrôle contribue à améliorer la qualité de l'information financière, la confiance des investisseurs et la performance organisationnelle.

Ainsi, les trois propositions de recherche formulées dans cette étude sont empiriquement validées. Les résultats montrent que la qualité de l'information comptable et financière dépend simultanément du niveau de compétence des auditeurs, du degré de digitalisation des missions d'audit et de l'efficacité des mécanismes de gouvernance interne. Ces trois dimensions apparaissent complémentaires plutôt que concurrentes et constituent un modèle intégré d'amélioration de la qualité de l'information financière dans les entreprises sénégalaises.

5. CONCLUSION

L'étude portait sur l'audit externe et la qualité de l'information comptable et financière dans les entreprises au Sénégal. À travers une posture épistémologique basée sur l'interprétativisme et une approche qualitative à l'aide d'un guide d'entretiens semi-directifs, menée auprès de sept cabinets d'expertise comptable à Dakar.

Les résultats montrent que la qualité de l'information comptable et financière repose sur une synergie entre trois piliers fondamentaux qui sont la formation et l'expertise des auditeurs (le capital humain), l'intégration d'outils technologiques modernes (le levier technologique) et l'interaction vertueuse entre l'audit interne et externe (la gouvernance interne). En outre, ils confirment que l'audit externe ne se limite pas à une simple certification, mais agit comme un levier de la gouvernance d'entreprise. En identifiant les failles du contrôle interne, les auditeurs insufflent une culture de transparence et de responsabilité, renforçant ainsi la crédibilité des états financiers auprès des investisseurs, des analystes et des régulateurs. Cette dynamique réduit l'asymétrie d'information, facilite l'accès aux marchés de capitaux et, *in fine*, optimise le coût du capital pour les entreprises au Sénégal.

Sur le plan théorique, cette recherche contribue à enrichir les travaux portant sur la qualité de l'information comptable et financière en mettant en évidence la complémentarité entre le capital humain des auditeurs, les innovations technologiques et les mécanismes de gouvernance. Elle montre que l'amélioration de la qualité de l'information financière résulte d'une interaction entre ces trois dimensions plutôt que de l'effet isolé d'un seul facteur. Les résultats confirment ainsi les principaux fondements de la théorie de l'agence (Jensen et Meckling, 1976), de la théorie du capital humain (Becker, 1964) et des théories de la gouvernance d'entreprise (Shleifer et Vishny, 1997) tout en apportant un éclairage empirique original dans le contexte des entreprises au Sénégal, encore peu documenté dans la littérature.

Toutefois, l'audit n'est pas sans défis, les attentes des parties prenantes évoluent constamment, et les auditeurs doivent s'adapter à des environnements de risque en mutation. Les nouvelles normes comptables, les exigences réglementaires accrues ainsi que les technologies émergentes imposent aux auditeurs de continuellement actualiser leurs compétences, leurs connaissances et leurs outils de travail. La profession d'audit doit également faire face aux défis de l'éthique et de la réputation, en particulier dans un monde où les scandales financiers peuvent rapidement entacher la confiance du public. Comme l'a montré, en 2020, le scandale *Wirecard*, celui-ci a révélé des failles significatives dans les processus d'audit, soulignant la nécessité de renforcer les régulations et les pratiques d'audit.

Sur le plan managérial, cette étude met à la disposition des dirigeants, des cabinets d'expertise comptable et des autorités de régulation des enseignements susceptibles d'améliorer les pratiques d'audit. Elle souligne l'importance d'investir dans la formation continue des auditeurs, d'accélérer la transformation numérique des missions d'audit et de renforcer la collaboration entre les fonctions d'audit interne et externe. Les résultats



invitent également les entreprises à considérer l'audit comme un véritable outil d'aide à la décision, de maîtrise des risques et de création de valeur, plutôt que comme une simple obligation réglementaire. Pour les autorités de régulation de l'UEMOA, cette recherche met en évidence la nécessité de promouvoir des pratiques d'audit conformes aux standards internationaux afin de renforcer la confiance des investisseurs et l'attractivité des entreprises de la sous-région.

Malgré les apports de cette recherche, elle présente des limites liées à son périmètre géographique restreint à la région de Dakar, ce qui peut nuancer la généralisation des résultats à l'ensemble du Sénégal. Par ailleurs, l'échantillon, bien que riche en enseignements qualitatifs, mériterait d'être élargi dans des études futures pour inclure une plus grande diversité de cabinets et d'entreprises.

En termes de perspectives, ces travaux ouvrent la voie à des recherches comparatives entre les différents pays membres de l'UEMOA. Il serait également pertinent d'étudier l'impact de l'intelligence artificielle sur l'indépendance de l'auditeur ou d'analyser comment les spécificités culturelles locales influencent la réception des recommandations d'audit dans les environnements économiques en développement.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

Akerlof, G. A. (1970). The Market for "Lemons": Quality Uncertainty and the Market Mechanism. *The Quarterly Journal of Economics*, 84(3), 488-500.

Appelbaum, D., Kogan, A., et Vasarhelyi, M. A. (2017). Big Data and Analytics in the Modern Audit Engagement: Research Needs. *Auditing: A Journal of Practice et Theory*, 36(4), 1-27.

Argyris, C., et Schön, D. A. (1978). *Organizational learning: A theory of action perspective*. Addison-Wesley.

Aw Marieme, S. (2024). Rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance des universités sénégalaises », *Revue Internationale du chercheur*. Volume 5 : Numéro 3. pp : p : 312 – 331.

Baidari, B. (2005). Les entreprises sénégalaises utilisent-elles les données comptables qu'elles produisent? *Revue Africaine de gestion*. n° 2 Mai.

Becker, C. L., DeFond, M. L., Jambalvo, J., et Subramanyam, K. R. (1998). The Effect of Audit Quality on Earnings Management. *Contemporary Accounting Research*.15(1), 1-24.

Becker, G. S. (1964). *Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis, with Special Reference to Education*. National Bureau of Economic Research.

Bigou-Lare, N. (2001). Le SYSCOA et la pertinence de l'information comptable : une analyse de la pratique dans les entreprises togolaises. *Actes du 22ème congrès de l'association française de comptabilité*, Metz.

Bizarro, P. A., et Dorian, M. (2021). Artificial Intelligence: The Future of Auditing. *Internal Auditing*, 36(3), 25-34.

Bouquin, H. (1985). *Gestion et contrôle opérationnel*. Aengde-Sirey, 414p.

Bourdieu, P. (1984). *Distinction: A Social Critique of the Judgement of Taste*. Routledge. (Pour le concept de Capital Culturel).

Braun, V., et Clarke, V. (2022). *Thematic Analysis: A Practical Guide*. Sage Publications.

Burlaud, A., Eglem, J-Y., Mykita, P. (1995). *Dictionnaire de gestion (comptabilité, finance, contrôle)*. Edition Foucher Paris, 376p

Bushman, R. M., et Smith, A. J. (2001). Financial accounting information and corporate governance. *Journal of Accounting and Economics*, 32(1-3), 237-333.

Capron, M. (1990). *La comptabilité : il faut croire pour avoir confiance?* Gérer et Comprendre, Décembre, pp. 75-83.



- Chapellier, P. (1994). *Comptabilité et système d'Information du dirigeant de PME – Essai d'observation et d'interprétation des pratiques*. Thèse de Sciences de Gestion – Université de Montpellier II., décembre
- Chapellier, P. (1997). Profil de dirigeants et données comptables de gestion en PME. *Revue internationale PME*, vol. 10 n° 1.
- Choi, J-H., Kim, C., Kim, J-B., et Zang, Y. (2010). Audit Office Size, Audit Quality, and Audit Pricing. *Auditing: A Journal of Practice et Theory*, 29(1), 73-97.
- Churchman, C.W. (1984). *Qu'est-ce que l'analyse par les systèmes ?* Paris, Dunod.
- Comité de Bâle sur le contrôle bancaire. (1974). *Rapports et standards internationaux sur la surveillance bancaire*. Banque des Règlements Internationaux.
- Coopers. (2007, 2011). *Global Economic Crime Survey : Enquête sur la fraude en entreprise*. Rapports annuels.
- Davenport, T. H., et Prusak, L. (1998). *Working Knowledge: How Organizations Manage What They Know*. Harvard Business School Press.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183-199.
- Debruyne, M. (2013). Proposition pour un modèle multidimensionnel d'évaluation des PME, application aux entreprises agricoles. *Revue française de comptabilité*, n° 462 (février) : 44-48.
- Dechow, P. M., et Dichev, I. D. (2002). The Quality of Accruals and Earnings: The Role of Accrual Estimation Errors. *The Accounting Review*, 77(s-1), 35-59.
- Diallo, M., et Diop, A. (2020). Les facteurs explicatifs de l'indépendance de l'auditeur externe au Sénégal. *Revue Sénégalaise de Gestion*.
- Diouf, D., et Boiral, O. (2017). L'impact de l'audit interne sur la performance et la transparence financière : Une étude empirique. *Journal of Business Ethics / Revue internationale*.
- Djikiné, S. (2016). *Bilan et perspectives de la fonction d'audit externe dans l'amélioration de la qualité de l'information financière au Sénégal*. (Mémoire/Rapport de recherche).
- Dumez, H. (2021). *Méthodologie de la recherche qualitative*. Vuibert.
- Dumontier, P., et Maghraoui, R. (2006). Adoption des normes IFRS et mécanismes de gouvernance : une étude sur le marché européen. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, 12(3), 35-56.
- Dunn, K. A., et Mayhew, B. W. (2004). Audit Firm Industry Specialization and Client Disclosure Quality. *Review of Accounting Studies*, 9(1), 35-58.
- Eulerich, M., Wagener, M., et Wood, D. A. (2022). Internal and External Audit Coordination and Audit Quality. *Managerial Auditing Journal*.
- Foka Tagne, A.G. (2024). An empirical analysis of the effects of auditor behavior on the quality of their services: the case of Cameroon. *Journal of Academic Finance*.
- Foka Tagne, A.G., Kenfack Hikouatcha, P.D., Mbaduet, J.F., Ndassi Yepgnou, J. (2018). Qualité d'audit, concentration de l'actionnariat et reporting financier : une étude auprès des préparateurs des comptes au Cameroun. *Journal of Academic Finance*, 9(1), pp.27-54.
- Francis, J. R., Maydew, E. L., et Sparks, H. C. (1999). The Role of Big 6 Auditors in the Credibility of Reported Earnings. *Auditing: A Journal of Practice et Theory*, 18(2), 17-34.
- Guest, G., Namey, E., et Chen, M. (2020). A Simple Method to Assess and Report Thematic Saturation in Qualitative Research. *PLoS ONE*, 15(5), e0232076.
- Hogan, C.E., et Jeter, D.C. (1999). *Industry specialization by auditors*. A Journal of Practice and Theory, vol 18, p.1-17.



- IAASB. (2022). *Quality Management Standards* (ISQM 1, ISQM 2 et ISA 220 Revised).
- IFAC. (2023). *The State of Play: Digital Transformation in the Accountancy Profession*.
- Institute of Internal Auditors (IIA). (2024). *Global Internal Audit Standards*.
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (1977). *International Standards on Auditing (ISA)*. IFAC.
- Jensen, M. C., et Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.
- Jonas, G. J., et Blanchet, J. (2000). Assessing Quality of Financial Reporting. *Accounting Horizons*, 14(3), 353-363.
- Kvale, S., et Brinkmann, S. (2015). *InterViews: Learning the Craft of Qualitative Research Interviewing* (3rd ed.). Sage Publications.
- Levitt, B., et March, J. G. (1988). Organizational Learning. *Annual Review of Sociology*, 14, 319-340.
- March, J. G., et Simon, H. A. (1958). *Organizations*. John Wiley et Sons.
- Martin, N., Tchinda Djousseu, R., Sidiki, A., Nongni, C. L., et Kapwaye, M.-G. L. (2021). Etude de la qualité de l'audit en contexte des Pays en Développement : le cas du Cameroun. *International Journal of Academic Accounting, Finance et Management Research (IJAAFMR)* (Vol. 5, Issue 7, pp. 47–56). <http://ijeais.org/wp-content/uploads/2021/7/>
- Michăilescu, C. (2009). La qualité de l'information comptable. *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit* (pp. 953-963). Economica.
- Mintzberg, H. (1979). *The Structuring of Organizations: A Synthesis of the Research*. Prentice-Hall.
- Munoko, I., Brown-Liburd, H. L., et Vasarhelyi, M. A. (2020). The Ethical Implications of Using Artificial Intelligence in Auditing. *Journal of Business Ethics*, 167(2), 209–234.
- North, D. C. (1990). *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*. Cambridge University Press.
- OHADA. (2017). *Acte uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière (AUDCIF)*. Journal Officiel de l'OHADA.
- Omri, A., Ghorbel, F. H. et Baklouti, F. T. (2009). Impact de l'audit externe sur la qualité du résultat comptable : cas des entreprises tunisiennes cotées. *Revue Gouvernance / Governance Review*, 6(2).
- Omri, M. A., et Akachi, S. (2009). Qualité de l'audit externe et gestion des résultats : Cas des entreprises tunisiennes cotées. *La Revue des Sciences de Gestion*, 239-240, 155-163.
- ONECCA Sénégal. (1975). *Statuts et règlement intérieur de l'Ordre National des Experts Comptables et Comptables Agréés du Sénégal*.
- Patton, M. Q. (2015). *Qualitative Research et Evaluation Methods* (4th ed.). Sage Publications.
- Piot, C., et Janin, R. (2007). External Auditors, Audit Committees and Earnings Management in France. *European Accounting Review*, 16(2), 429-454.
- Renard J. (2010), . *Théorie et pratique de l'audit interne* ». *Edition d'Organisation*, p.449.
- Saidou, A., Roukatou, . E. A., Tsiaze Mouaffo, . C., et Mazra, M. (2025). Qualité de l'audit légal et pertinence de l'information financière : une étude qualitative à travers les cabinets d'audit au Cameroun. *Revue Du contrôle, De La Comptabilité Et De l'audit*, 9(1).
- Sakka, I., et Jarboui, A. (2015). Relation entre les caractéristiques de l'auditeur externe, les mécanismes de gouvernance et la qualité du reporting financier. *Gestion 2000*, 32(3), 55-78.
- Sakka, I.F. et Jarboui, A. (2015). External auditor's characteristics, corporate governance and audit reporting quality. *International Journal of Accounting and Economics Studies*.



- Saunders, M., Lewis, P., et Thornhill, A. (2023). *Research Methods for Business Students* (9th ed.). Pearson.
- Shleifer A., R. W. Vishny R. (1997). *A Survey of Corporate Governance*. *Journal of Finance*, pp. 737-783.
- Spence, M. (1973). Job Market Signaling. *The Quarterly Journal of Economics*, 87(3), 355-374.
- Sullivan, C. T., et Diacon, S. R. (1999). Internal controls and corporate governance in the UK insurance industry. *The Journal of Risk and Insurance*, 66(4), 623-642.
- Taylor, S., (2003). The impact of audit quality on earnings conservatism: A Australian evidence», document de travail.
- Teoh, S.H., et T.J. Wong (1993). Perceived auditor quality and the earnings response coefficient ». *The Accounting Review*, vol 68, avril, p. 346-366.
- Tiona Wamba J. H. et Dipa Koldjeng R. (2019). Pratiques comptables de la petite et moyenne entreprise camerounaise à l'ère du Syscohada révisé ». *Revue de Contrôle, de la Comptabilité et de l'Audit*. Numéro 10 : Septembre 2019 / Volume 4 : numéro 2 », p 25-45.
- Tusek B., Polrovac I., (2010). The role on Internal Audit Function in Risk Management Process: Croatia and Europe comparaison ». *International Conference ICES 2010 "Economic Development Perspectives of SEE Region in Global Recession Context"* Sarajevo, p. 2.
- Van Beest, F., Braam, G., et Boelens, S. (2009). *Quality of Financial Reporting: Measuring Qualitative Characteristics*. Working Paper, Nijmegen Center for Economics (NiCE).
- Veronina, T., R. Morris, et S. Gray (2005). *Corporate financial transparency in Russia: an empirical study of Russian company practices*. Document de travail, University of New South.
- Vial, G. (2021). Understanding Digital Transformation. *Journal of Strategic Information Systems*.
- Vickrey, D. (1985). *The information content of financial statements: A theoretical and empirical analysis*. University of South Carolina Press.
- Wales and University of Sudney ; Wallace, W.A. (1984). . *Enhancing your relationship with internal auditor* ». *The CPA Journal*, décembre, p.46-53.
- Walsh, J. P., et Ungson, G. R. (1991). Organizational Memory. *Academy of Management Review*, 16(1), 57-91.
- Weil, M. (2007). *L'audit stratégique : Qualité et efficacité des organisations*. Anfor, Paris, p.39.
- Zhang, Y., Xiong, F., Xie, Y., Fan, X., et Gu, H. (2023). The Impact of Artificial Intelligence on Audit Quality: Evidence from China. *Managerial Auditing Journal*, 38(2), 154–178.
- Ziani A. (2019). Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la gouvernance d'entreprise : Cas des entreprises algériennes. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, Numéro 8 : Mars 2019/Volume 3 : numéro 4.