



**HAL**  
open science

## La qualité de l'audit : histoire d'un concept et de son utilisation dans la recherche académique (ou l'histoire de la naissance d'une chimère)

Sophie Audousset-Coulier, Sophie Marmousez, Anne Pezet

### ► To cite this version:

Sophie Audousset-Coulier, Sophie Marmousez, Anne Pezet. La qualité de l'audit : histoire d'un concept et de son utilisation dans la recherche académique (ou l'histoire de la naissance d'une chimère). Comptabilité et gouvernance, May 2016, Clermont-Ferrand, France. pp.cd-rom. hal-01901101

**HAL Id: hal-01901101**

**<https://hal.science/hal-01901101v1>**

Submitted on 22 Oct 2018

**HAL** is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

# La qualité de l'audit : histoire d'un concept et de son utilisation dans la recherche académique

(ou l'histoire de la naissance d'une chimère)

Sophie Audousset-Coulier<sup>1</sup>

Sophie Marmousez<sup>2</sup>

Anne Pezet<sup>2</sup>

## Résumé

En 2014, le comité international des normes d'audit (IAASB) a publié un cadre conceptuel *pour* la qualité de l'audit décrivant les facteurs liés à cette qualité organisés en trois catégories : facteurs de production (*inputs*), processus et résultats (*outputs*). Ce document souligne l'importance et la complexité de ce concept multidimensionnel pour le législateur. Au cours de vingt dernières années, la recherche sur la qualité de l'audit s'est développée significativement pour former un courant de recherche majeur. Il apparaît cependant que les recherches récentes ne parviennent (ou ne cherchent) le plus souvent pas à refléter cette complexité. L'objectif de ce papier est d'analyser la naissance et l'évolution de la définition et de l'utilisation du concept de qualité de l'audit dans la recherche académique. Pour atteindre cet objectif, nous adoptons une perspective historique et nous analysons comment la recherche académique a défini, mesuré et utilisé le concept de qualité de l'audit au cours du temps. Sur une base de 262 articles collectés, qui font de la qualité de l'audit leur sujet principal de recherche, nous observons comment la recherche sur la qualité de l'audit a évolué au cours de temps et nous cherchons à identifier les principaux éléments contextuels ayant façonné cette évolution.

**Mots-clés :** Qualité de l'audit – Recherche académique – Eléments contextuels

## Abstract

In 2014, the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) has issued a framework for audit quality which describes the input, process, and output factors of audit quality. This document highlights the importance and the complexity of this multifaceted concept for regulators. In the last 20 years, audit quality research has become a mainstream research area and it appears that recent research often fails to reflect the multiple dimensions of audit quality. The objective of this paper is to analyze the birth and evolution of the definition and use of the concept of audit quality in academic research. To reach those objectives, we adopt a historical perspective and we investigate how published academic research has defined, measured and used 'audit quality' over time. Based on 262 collected papers which explicitly consider audit quality as their main research topic, we observe how audit quality research has evolved over time and we attempt to identify the main contextual factors that have shaped this evolution.

**Keywords:** Audit quality – Academic research – Contextual factors

-----  
<sup>1</sup> John Molson School of Business – Montréal

<sup>2</sup> HEC Montréal

**Chimère n.f.** – Animal fabuleux ayant la tête et le poitrail d’un lion, le ventre d’une chèvre et la queue d’un serpent.  
– Être ou objet bizarre composé de parties disparates, formant un ensemble sans unité. (*dictionnaire Larousse*)

## **Introduction**

Le concept de qualité de l’audit fait probablement partie des concepts les plus débattus et les plus populaires dans la littérature en comptabilité, contrôle et audit. Apparu sous cet intitulé dans le célèbre article de DeAngelo (1981), son utilisation dans la recherche académique a connu une croissance exponentielle depuis lors.

Le développement de la recherche autour de la qualité de l’audit n’a pas eu pour effet de clarifier le concept. Au contraire, il nous semble que la référence de plus en plus courante – pour ne pas dire machinale – à la qualité de l’audit dans la recherche ne va pas de pair avec une réflexion sur le sens du concept. La lecture de revues de littérature, majoritairement très récentes, sur le sujet montre qu’il en existe une multitude de définitions, pour la plupart négatives (« l’absence de qualité de l’audit est... »), relatives (« une qualité de l’audit supérieure est... ») ou indirectes (en particulier, par ses objectifs, déterminants ou mesures). La situation n’est pas plus simple dans la pratique, comme en témoigne, par exemple, la complexité du « cadre pour la qualité de l’audit » publié par l’IAASB en 2014 et l’apparent aveu d’impuissance de l’institution qui consacre une section de son document spécifiquement à « la complexité de définir la qualité de l’audit » (annexe 1 du document de l’IAASB).

Selon nous, le sens du concept a évolué et s’est certainement complexifié avec le temps, au point peut-être de le rendre inconcevable, tel une chimère. L’objectif de ce papier n’est pas de faire une revue de la littérature sur la qualité de l’audit (d’autres l’ont

fait avant nous) mais de comprendre comment la définition de la qualité de l'audit a évolué au cours du temps et d'identifier éventuellement les événements qui ont marqué une rupture ou une transition dans la définition du concept.

La suite du papier est structurée en quatre parties. Dans la section 1, nous revenons sur le fait qu'il est difficile, voire impossible, de définir la qualité de l'audit. Dans la section 2, nous présentons la méthodologie utilisée dans notre étude de l'évolution de la définition et de l'utilisation du concept de qualité de l'audit. Dans la section 3, nous proposons des éléments de contexte historique, avant d'introduire, dans la section 4, les premiers résultats de notre analyse.

### **1. La qualité de l'audit : l'impossible définition**

L'objectif de cette section est, en s'appuyant sur les revues de littérature « généralistes » (c'est-à-dire ne se focalisant pas sur aspect ou un courant particulier de la recherche en audit – par exemple, les services non-audit – ou sur un pays particulier – par exemple, les États-Unis si le sujet central est le PCAOB), de montrer que le concept de qualité de l'audit n'est pas (et ne peut être) correctement défini dans la recherche académique. Nous avons identifié cinq revues de littérature répondant à nos critères : Francis (2004), Watkins et al. (2004), Knechel et al. (2013), DeFond et Zhang (2014) et Knechel (2015). Les deux premières ont été publiées dans la période post-Enron pendant laquelle les critiques à l'encontre de l'audit ont été particulièrement nombreuses et vives. Les trois autres, très récentes, témoignent du besoin de travaux de synthèse et de consolidation dans un champ de recherche qui a crû très rapidement dans les dernières années.

Francis (2004) propose une revue de la littérature sur la recherche, essentiellement empirique, sur la qualité de l'audit des 25 dernières années. Cette littérature est principalement originaire des États-Unis (qu'il s'agisse de l'origine des revues dans lesquelles ont été publiés les articles sur le sujet ou de la nationalité des sociétés comprises dans les échantillons retenus pour les tests empiriques). Francis (2004) se concentre – la recherche aussi – sur les sociétés cotées en argumentant que c'est pour ces sociétés que la qualité de l'audit externe est cruciale. Francis (2004) estime que, dans les faits, malgré un volume relativement important de recherches empiriques sur la qualité de l'audit, nous en savons assez peu sur le sujet, mais qu'en se basant sur le nombre de défaillances d'audit (*audit failures*), la qualité de l'audit peut être considérée comme satisfaisante même si elle a probablement déclinée au cours des années 1990. Selon Francis (2004), « la qualité de l'audit peut être conceptualisée comme un continuum allant de très faible à très grande qualité de l'audit » (p. 346). Il considère donc que, les défaillances d'audit étant situées à une extrémité de ce continuum – il est pertinent de s'interroger sur la qualité de l'audit en examinant notamment le taux de défaillance.

Knechel et al. (2013) formulent clairement que, puisque la qualité de l'audit dépend largement de la perspective adoptée, il n'est pas surprenant qu'elle ait été définie de nombreuses manières, parfois divergentes, au cours des vingt dernières années. Il nous semble important de retenir au moins trois éléments du travail que font les auteurs dans la section qu'ils consacrent à la revue de définitions existantes. Tout d'abord, ils partent de la définition de DeAngelo (1981, 1986). Ensuite, ils suggèrent que l'absence d'une définition unique s'explique par l'existence de multiples dimensions dans l'audit, puisque c'est la dimension sur laquelle l'attention se porte prioritairement qui va orienter la

définition de la qualité de l'audit. Enfin, ils soulignent que le point commun entre les définitions est l'idée que la qualité de l'audit existe sur un continuum dans lequel plus est meilleur que moins. Il nous paraît important également de retenir que, selon Knechel et al. (2013), plusieurs régulateurs ou normalisateurs ont admis qu'il était impossible d'arriver à un consensus sur la définition de la qualité de l'audit (note 8 p. 397).

DeFond et Zhang (2014) proposent une définition inédite de la qualité de l'audit. Ils ne définissent pas le concept de manière absolue mais bien relative, puisqu'ils considèrent qu'une qualité de l'audit supérieure est « une assurance plus grande que les états financiers reflètent fidèlement (*faithfully*) la réalité économique sous-jacente de la firme, conditionnée par son système de reporting financier et ses caractéristiques propres » (p. 276).

Knechel (2015) s'intéresse à l'omniprésence de la loi Sarbanes-Oxley (SOX) dans la recherche en audit depuis 2002. Selon lui, avant SOX, les évolutions les plus importantes ayant affecté les auditeurs aux Etats-Unis remontent aux années 1930 avec les Securities Acts de 1933 et 1934, qui n'ont pas suscité de recherche avant Chow (1982). Il affirme que la recherche en audit a consisté principalement, ces dernières années, en de la recherche sur la réglementation de l'audit et que cela nuit probablement à la compréhension que les chercheurs peuvent avoir de l'audit. L'introduction de véritables contraintes réglementaires (par opposition à l'auto-réglementation) dans le secteur de l'audit a marqué le début d'un courant de recherche empirique, centré sur la réglementation, devenu extrêmement présent (surreprésenté ?) dans la recherche en audit. Les chercheurs ont ainsi quelque peu délaissé les questions théoriques et fondamentales en audit. Par conséquent, la théorie en audit apparaît fragmentée, incomplète et datée,

remontant essentiellement au début des années 1980 (pour preuve, le nombre de citations toujours aussi important des travaux de Simunic (1980) et DeAngelo (1981) sur les honoraires et la qualité de l'audit respectivement).

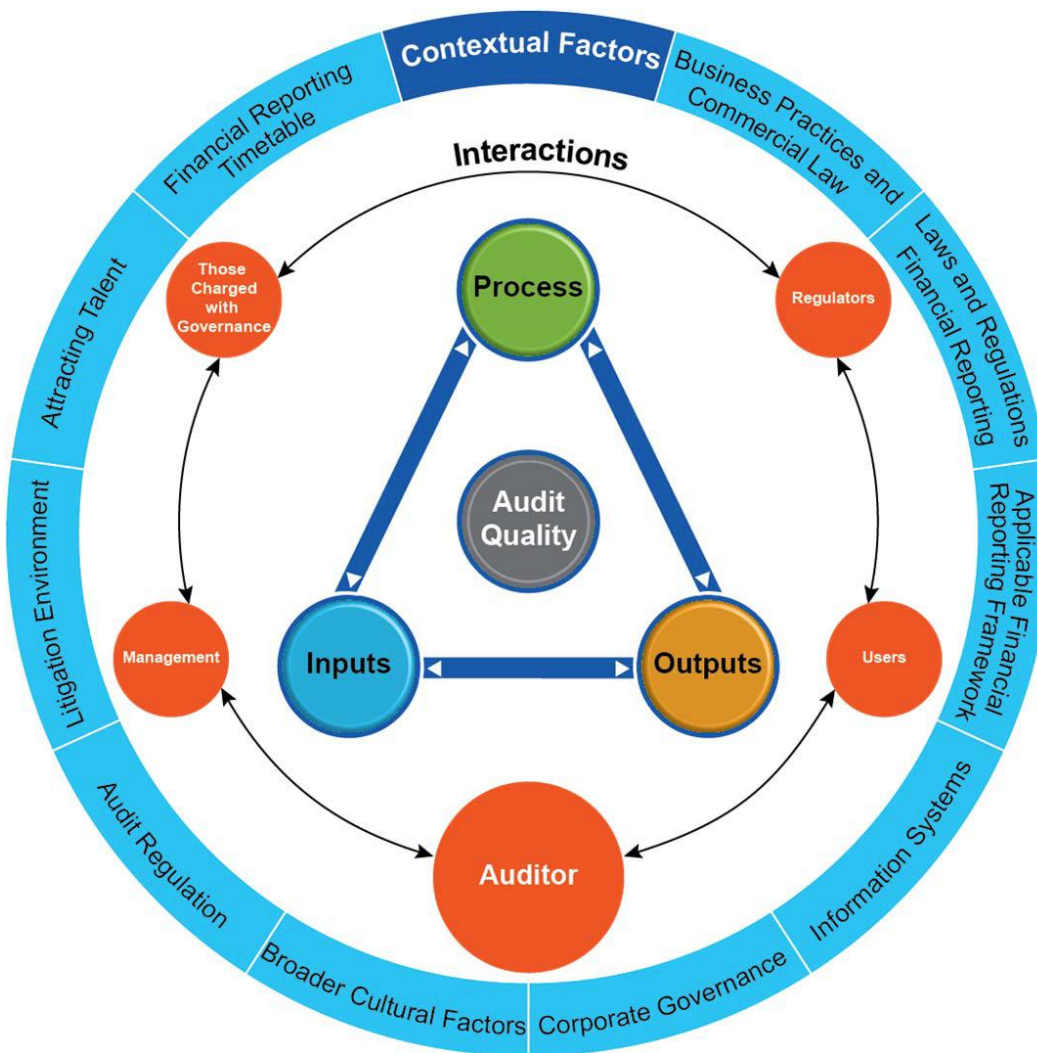
La constatation de l'absence de consensus parmi les académiques sur la définition de la qualité de l'audit nous pousse légitimement à nous demander si un consensus a été atteint parmi les praticiens. La réponse est assez clairement négative à la lecture du « cadre pour la qualité de l'audit » publié par l'IAASB en 2014. Dans l'avant-propos du document de 60 pages, l'IAASB souligne en ces termes le fait que le concept de « qualité de l'audit » est abondamment utilisé mais largement indéfini :

*“The term “audit quality” is frequently used in debates among stakeholders, in communications of regulators, standard setters, audit firms and others, and in research and policy setting. Audit quality is a complex subject and, as outlined in Appendix 1, there is no definition or analysis of it that has achieved universal recognition. For this reason, the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) has developed a Framework for Audit Quality (the Framework) that describes the input-, process- and output factors that contribute to audit quality at the engagement, audit firm and national levels, for financial statement audits.” (p. 2)*

Le cadre conceptuel pour la qualité de l'audit proposé par l'IAASB repose sur trois séries de facteurs liés à la qualité de l'audit – facteurs de production (*inputs*, tels que l'éthique ou l'expérience), processus (par exemple, la méthodologie ou les procédures de contrôle de qualité) et résultats (*outputs*, tels que les rapports d'audit ou les états financiers audités) – analysés à trois niveaux distincts – engagement, cabinet et pays – et

inclut de plus dix éléments environnementaux ou contextuels (par exemple, la gouvernance ou les facteurs culturels et institutionnels) ainsi que les interactions entre les différentes parties prenantes (par exemple, les auditeurs, les utilisateurs ou les instances de régulation). Ces différents éléments sont représentés dans un même schéma présenté à la figure 1.

**Figure 1 – Modèle pour la qualité de l’audit proposé par l’IAASB**





L'IAASB ne propose ainsi pas de définition de la qualité de l'audit, et reconnaît même son incapacité à la définir en présentant une annexe intitulée « la complexité de définir la qualité de l'audit » (annexe 1 du document de l'IAASB).

L'objectif du cadre conceptuel de l'IAASB est de créer une sensibilisation à la qualité de l'audit auprès d'un nombre élargi de parties prenantes. Ce document publié en 2014 est le fruit d'un projet de longue haleine, initié en 2009 par la création de groupes de consultations. En 2011 une enquête réalisée après de diverses parties prenantes dans 11 pays (169 réponses) a conduit à la rédaction d'un document consultatif (*exposure draft*) soumis à commentaires au début de l'année 2013 (79 lettres de commentaires). On voit que le cadre conceptuel proposé par l'IAASB est l'aboutissement d'un large processus de consultation de parties prenantes et une apparente volonté d'inclure dans le modèle un large éventail de facteurs considérés comme des facteurs clefs de la qualité de l'audit (source IFAC.org).

La conclusion de cette section appelle les idées suivantes. L'impossibilité apparente de définir de manière univoque la qualité de l'audit peut s'expliquer par le fait que ce que nous appelons « qualité de l'audit » ne correspond en fait pas à un unique concept. Ainsi, la « qualité de l'audit » apparaît plutôt comme un objet chimérique aux contours flous, fruit d'un assemblage de sous-concepts plus ou moins reliés. Dans ce cas, la difficulté à *définir* la qualité de l'audit ne serait pas le seul problème qui se pose aux chercheurs et aux praticiens. En effet, l'ignorance (délibérée ou non) du fait que ce que nous désignons par « qualité de l'audit » dans la recherche académique est un construit qui recouvre en fait une multitude<sup>1</sup> de concepts distincts – devant être considérés comme

---

<sup>1</sup> En procédant à une analyse détaillée du cadre conceptuel de l'IAASB, nous avons listé plus d'une centaine de facteurs de qualité de l'audit.

tels – aurait probablement amené les chercheurs à des conclusions erronées ou du moins non comparables (problème de *validité de construit*).

En constatant que la recherche académique sur la qualité de l’audit débute avec le papier de De Angelo (1981) et que la multiplication des articles de recherche publiés sur ce thème s’accélère fortement à partir des années 2000, on peut considérer que le développement du champ de la recherche sur la qualité de l’audit est un phénomène relativement récent. De plus, la publication en 2014 du cadre conceptuel de l’IAASB remet la qualité de l’audit au cœur de l’actualité. Dans ce contexte, le problème conceptuel posé par l’impossibilité de définir et concevoir la qualité de l’audit comme une notion univoque nous amène à nous poser la question générale suivante : comment en est-on arrivé là ? Plus spécifiquement, nous nous interrogeons sur la façon dont la qualité de l’audit a progressivement émergé pour devenir un sujet de recherche majeur et sur l’évolution historique de ce concept dans la recherche académique.

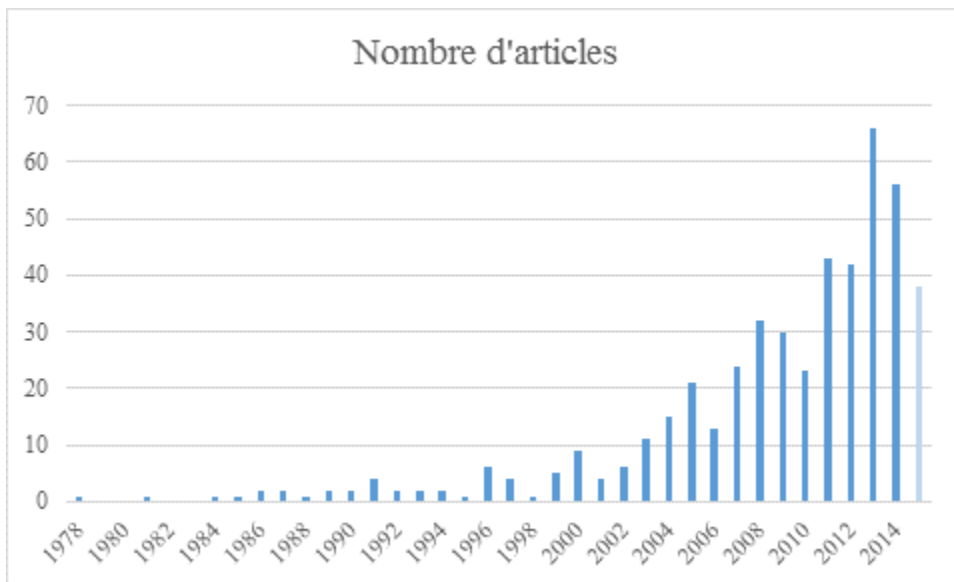
## **2. Sources et méthodologie**

### 2.1 Description des sources

Afin d’examiner l’évolution des concepts de la qualité de l’audit dans la recherche académique, nous avons travaillé sur une sélection d’articles scientifiques. Pour sélectionner les articles, nous avons utilisé la base de données *Business Source Complete* en introduisant *audit quality* (sans guillemets) sur les critères mots-clés (KW) et titre (TI). Après une première analyse rapide des résultats (suppression des articles obtenus à la fois par la requête KW et par la requête TI et des articles manifestement non pertinents), la sélection comprend 474 articles publiés entre 1978 et 2015 (en tenant compte de *Journal*

of *Accountancy* et *CPA Journal*). La répartition par année est présentée dans la figure 2, qui montre clairement que le nombre de publications sur le thème de la qualité de l’audit a fortement augmenté depuis le début des années 2000 (le nombre de publications en 2015 n’est pas définitif).

**Figure 2 – Évolution du nombre d’articles sur la qualité de l’audit publiés sur la période 1978-2015**



Nous avons ensuite classé les articles par revue et identifié les revues académiques les plus influentes et celles dans lesquelles le plus grand nombre d’articles sur le sujet de la qualité de l’audit avaient été publiés. Nous avons ainsi lu les résumés ou *abstracts* de 311 articles publiés dans 22 revues différentes (en considérant que les revues francophones forment une revue) recensées dans le tableau 2 présenté un peu plus loin. La lecture de ces résumés ou *abstracts* nous a permis notamment d’identifier les articles

ne traitant pas véritablement de la qualité de l’audit telle que nous l’envisageons mais de sujets connexes comme la qualité de l’audit interne ou du comité d’audit et quelques résultats non pertinents (doublons, discussions d’articles n’apportant pas d’idées nouvelles). Nous avons ainsi supprimé 32 éléments de notre base de codage. La lecture nous a permis également d’isoler les travaux de synthèse sur la qualité de l’audit (en particulier les revues de la littérature), au nombre de 15, sur lesquels nous nous sommes appuyées pour le travail de définition présenté précédemment. La procédure de constitution de l’échantillon est résumée dans le tableau 1. Nous obtenons finalement un échantillon de 262 articles dont la répartition par revue et par année est présentée dans le tableau 2.

**Tableau 1 – Constitution de l’échantillon**

Nombre d'articles initial (fusion des résultats pour les requêtes KW et TI avec <i>audit quality</i> sans guillemets dans les revues académiques)	474
Articles de <i>CPA Journal</i> et <i>Journal of Accountancy</i>	-29
Articles publiés dans une revue non spécifiquement identifiée (catégorie Autres)	-134
Articles dont l'abstract a été lu	311
Articles non pertinents (doublons ou ne traitant pas de la qualité de l'audit)	-34
Articles de synthèse	-15
Nombre d'articles final	<b>262</b>

**Tableau 2 – Répartition des articles étudiés par revue et par année**

	JAE	JAAF	JAPP	AJPT	TIJA	AR	CAR	AH	EAR	JBFA	JBE	AF	RAS	CCA	BAR	MAR	MAJ	IJA	JAR	AOS	BRA	JFE	Total codage	Autres	TOTAL	
1981	1																						1		1	
1982																								0		0
1983																								0		0
1984																								0		0
1985			1																					1		1
1986				1	1																			2		2
1987																								0		0
1988						1																		1		1
1989																								0		0
1990		1			1																			2		2
1991	1		1	1			1																	4		4
1992				1		1																		2		2
1993			1				1																	2		2
1994	1			1																				2		2
1995								1																1		1
1996		1	2	2																				5		5
1997						2																		2		2
1998							1																	1		1
1999						1	1		1	1														4	1	5
2000		1		1	1	2	1		2		1													9		9
2001							1		2															3		3
2002		1					1					1	1											4		4
2003		1	1	2	1	1		1	1	1				1										9		9
2004	1			3	1					3														8	3	11
2005	1		1	3		1	1	1			1	1	1			1	2							14	4	18
2006			1			1	2	1				1							2		1			9	2	11
2007			2	1		3	2				1							1	3			1		14	8	22
2008		2	2	3		2	2	1	1	1		1	1	1	1			1	2			1		21	5	26
2009			3	1		4	1							2				2	1					14	10	24
2010			1	6	1	1	1					1							4	1			1	17	5	22
2011	1			4		3	2	1	1	1	1			1				3	2		1	3		24	15	39
2012	1		1	9	1	3		1	1	1		1		1				2	1					23	16	39
2013			2	7		5	1	2	2				1	1				3	4	1				29	28	57
2014		1		8		2	1	1				1	1		1			1	2	1	1			21	21	42
2015		1		4		3		1										2	2					13	16	29
<b>TOTAL</b>	<b>7</b>	<b>9</b>	<b>19</b>	<b>58</b>	<b>7</b>	<b>36</b>	<b>20</b>	<b>11</b>	<b>14</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>7</b>	<b>5</b>	<b>7</b>	<b>2</b>	<b>1</b>	<b>17</b>	<b>21</b>	<b>6</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>1</b>	<b>262</b>	<b>134</b>	<b>396</b>	

JAAF = Journal of Accounting, Auditing & Finance ; JAE = Journal of Accounting & Economics ; JAPP = Journal of Accounting and Public Policy ; AJPT = Auditing: A Journal of Practice and Theory ; TIJA = The International Journal of Accounting ; AR = Accounting Review ; CAR = Contemporary Accounting Research ; AH = Accounting Horizons ; EAR = European Accounting Review ; JBFA = Journal of Business Finance & Accounting ; JBE = Journal of Business Ethics ; AF = Accounting & Finance ; RAS = Review of Accounting Studies ; CCA = Comptabilité Contrôle Audit ou Revue des Sciences de Gestion ou Recherches en Sciences de Gestion ; BAR = British Accounting Review ; MAR = Management Accounting Research ; MAJ = Managerial Auditing Journal ; IJA = International Auditing Journal ; JAR = Journal of Accounting Research ; AOS = Accounting Organizations & Society ; BRA = Behavioral Research in Accounting ; JFE = Journal of Financial Economics

## 2.2 Méthodologie

Notre première série d'analyses présentée dans ce papier repose sur un codage détaillé des résumés ou *abstracts* de 262 articles couvrant la période 1981-2015. Le codage a été réalisé en développant une grille d'analyse calquée sur le cadre d'analyse de l'IAASB (2014). Notre objectif principal est ainsi d'identifier quel(s) aspect(s) de la qualité de l'audit a ou ont été étudié(s) dans chacun des articles.

Une analyse préliminaire a permis de développer une grille de codage comprenant des facteurs classés en trois catégories (*input, process, output*) et autres critères de codage listés dans le tableau 3.

**Tableau 3 – Critères de la grille de codage**

<b>INPUT</b> Indépendance Compétence Éthique Expérience Autres - input	<b>PROCESS</b> Analyse du risque Planification Tests et procédures d'audit Méthodologie d'audit Autres - process	<b>OUTPUT</b> Opinion d'audit Qualité du reporting financier Qualité de la divulgation Retraitements Autres - output
<b>NIVEAU D'ANALYSE</b> Engagement Cabinet National Autres - niveau	<b>PARTIES PRENANTES</b> Client / Management Gouvernance / Comité d'audit Actionnaires Investisseurs Régulateur Autres - parties prenantes	<b>SOURCES / DONNEES</b> Pays Période Méthode

Lors de la première ronde de codage, nous avons effectué une lecture détaillée des résumés ou *abstracts* pour coder les facteurs de qualité de l'audit, le niveau d'analyse, les parties prenantes. De plus, pour chaque article, nous avons également codé la source des données (pays, période) et la méthodologie de recherche (empirique quantitative, modèle analytique, expérimentation, étude de cas ...), ainsi que la référence éventuelle à des

scandales comptables ou à des dispositions réglementaires spécifiques. Des procédures de double codage et de vérification de cohérence ont été appliquées.

Pour affiner l'analyse, une deuxième ronde de codage a permis d'identifier les thèmes et facteurs fréquemment utilisés qui n'avaient pas été identifiés séparément au cours du premier codage (recodage a posteriori des colonnes 'Autres - input' ; 'Autres - process' et 'Autres - outputs').

Dans un troisième temps, notre objectif est de poursuivre plus avant l'analyse en recherchant plus spécifiquement comment la qualité de l'audit est mise en contexte, définie et mesurée dans chaque article (in extenso).

Notre approche méthodologique adopte a priori une perspective historique. Notre objectif est de chercher à retracer la naissance et l'évolution de la définition et de l'utilisation du concept de qualité de l'audit dans la recherche académique. Notre objet de recherche n'est donc pas l'histoire de l'audit, mais plutôt l'histoire de la recherche en audit. Pour cela, nous nous appuyons sur les travaux précédents de chercheurs comme Nouri et Lombardi (2009) qui ont analysé l'évolution de la façon dont les changements réglementaires concernant l'indépendance des auditeurs au cours du 20<sup>ème</sup> siècle ont été reflétés dans douze éditions successives d'un manuel d'audit de référence aux États-Unis. Roberts (2010) étudie, quant à elle, l'évolution du discours des praticiens sur l'éthique professionnelle et l'indépendance dans les années 1930 en effectuant une analyse des contenus narratifs dans les articles de la revue professionnelle *Journal of Accountancy*. Enfin Badua et Watkins (2011) effectuent une analyse de contenus pédagogiques et de publications académiques pour retracer l'histoire de la recherche et de la pédagogie dans la discipline des systèmes d'information comptables.

Pour mettre en contexte les articles analysés et proposer une périodisation, nous avons tenté de retracer certains des éléments majeurs qui ont affecté les pratiques d'audit (évolutions réglementaires, scandales comptables) et la recherche en audit (influence des journaux académiques, des courants de recherche, des bases de données, de la pression à la publication). Nos analyses préliminaires sont présentées dans la partie suivante.

### **3. Éléments de contexte historique**

Ce n'est certainement pas un hasard si la littérature académique sur la qualité de l'audit se développe à partir des années 1980. Le contexte en ses différents niveaux, du plus macro dans ses dimensions économique, politique et social, au plus micro, représenté par l'environnement direct des cabinets, présente un ensemble de caractéristiques qui permettent de situer dans une perspective historique le développement de la question dans les revues depuis l'article séminal de DeAngelo (1981).

Les chocs pétroliers de 1973 et 1979 signent la fin des Trente Glorieuses ; l'arrivée de Margaret Thatcher au pouvoir en 1979, puis celle de Ronald Reagan en 1981 annoncent l'avènement des logiques de marché et le déclin de l'État interventionniste. Ces changements d'ordre macroscopique induisent des changements plus subtils dans les modalités de l'action économique : le gouvernement devient la gouvernance et la réglementation (*hard law*) devient la régulation (*soft law*). Dans ce nouveau contexte, Power (1996) identifie une véritable « explosion de l'audit » liée à ces changements majeurs : « *the spread of audits and audit talk corresponds to a fundamental shift in patterns of governance in advanced industrial societies* » (p. 5).



Toujours selon Power (1996), l'audit en plus d'être un ensemble de techniques est une idée qui donne du sens à l'action collective qu'elle soit publique ou privée. Cette idée s'articule avec les valeurs que l'on entend promouvoir, en particulier le contrôle de cette action et la responsabilité des acteurs (*accountability*). Nous ajouterons ici que cette combinaison entre technique et idée permet aussi de penser l'audit et sa qualité comme des soutiens institutionnels au développement des relations de marché. La perspective institutionnelle du fonctionnement des marchés postule que loin d'être une fiction selon laquelle lesdits marchés fonctionneraient de manière naturelle en dehors de toute intervention, ceux-ci ont au contraire besoin d'institutions fortes. Fligstein et Calder (2015) définissent ainsi les marchés comme des : « *socially constructed arenas where repeated exchanges occur between buyers and sellers under a set of formal rules and informal understandings governing relations among competitors, suppliers, and customers. These rules and understandings guide interactions, facilitate trade, define what products are produced, sometimes constitute the products themselves, and provide stability for buyers, sellers, and producers. In modern capitalism, markets also depend on governments, laws, and larger cultural understandings* » (p. 1-2). La qualité de l'audit fait partie de cet ensemble de règles et de visions communes supposées assurer le bon fonctionnement des marchés et, par conséquent, de l'économie. La financiarisation de l'économie à partir des années 1990 va venir renforcer ce rôle institutionnel de l'audit (Huault et Richard, 2012). Le concept de qualité de l'audit donne à cette activité devenue centrale une légitimité plus forte en particulier parce qu'elle la dote d'une crédibilité au moins apparente en termes de mesure. L'hypothèse d'un lien entre des changements de

nature macroscopique et l'émergence du concept de qualité de l'audit dans les années 1980 puis son amplification dans les années 2000 semble par conséquent plausible.

À un niveau plus mésoscopique, l'émergence d'un intérêt pour la qualité de l'audit se déroule en parallèle avec l'essor du mouvement de la qualité totale. La menace japonaise ressentie par le gouvernement et les industriels américains dans les années 1980 suscite l'intérêt pour les méthodes japonaises qui placent la qualité au cœur de leurs processus. À la lecture des articles sur la qualité de l'audit, il est impossible de faire un lien direct avec cet engouement pour la qualité totale. On peut en revanche faire l'hypothèse que le climat intellectuel, le *zeigeist*, en faveur de la qualité a pu influencer les réflexions en matière d'audit.

Au niveau plus microscopique de la profession elle-même, Matthews (2006) identifie les grands changements qui affectent les cabinets britanniques à partir des années 1980 : une pression concurrentielle accrue due à la globalisation, le déclin de certaines techniques en particulier les techniques statistiques jugées trop lourdes, la montée de l'évaluation des risques, des seuils de matérialité et des procédures analytiques. Compte tenu de la dimension internationale voire mondiale de l'audit, on peut émettre l'hypothèse que ces changements ont affecté l'ensemble de la profession. Dans ce contexte, l'intérêt pour la qualité de l'audit répond à ces nouveaux enjeux. Power (1996) note aussi une forte augmentation des effectifs employés en audit dans les années 1980 et, en particulier, au profit d'une main d'œuvre jeune et inexpérimentée. La nécessité de s'assurer de la qualité du travail de ces nouveaux venus, formés dans les écoles de gestion et les universités, peut avoir été perçue comme cruciale.

Ces éléments généraux du contexte permettent de situer notre analyse dans une perspective historique. Le concept de qualité de l'audit s'est développé dans un environnement favorable aux différents niveaux macro, méso et micro. À l'intérieur de ce contexte, les étapes du développement de la qualité de l'audit ont été déterminées en regard d'évènements touchant la profession : de 1981 à 1995, entre l'« invention » du concept par DeAngelo (1981) et la transformation juridique des cabinets américains ; de 1996 à 2001, période d'âge d'or pour les cabinets multi-services ; de 2001 à 2011, période post-Enron et de la fin de l'autorégulation et, enfin, de 2012 à 2015, marquée par la sortie du *framework* de l'IAASB.

#### **4. Analyse**

##### 4.1. Les premières années de la recherche sur la qualité de l'audit (1981-1995) (18 articles)

Cette première période débute en 1981, date de publication du premier article utilisant l'expression *audit quality* et se termine en 1995, date correspondant à l'année au cours de laquelle une nouvelle loi promulguée aux États-Unis (Erlitzur et Falk 1996) a introduit le concept de responsabilité proportionnelle et de responsabilité limitée. Cette loi a eu pour effet un changement dans le modèle juridique des cabinets d'audit et a entraîné l'adoption de la forme *limited liability partnership*. À partir du début des années 1980, en raison de la croissance rapide de la taille des sociétés clientes et de l'accroissement et de la globalisation de la concurrence à laquelle celles-ci ont dû faire face, les auditeurs ont dû adapter leur méthodologie et se préoccuper de réduire les coûts de l'audit. Ceci s'est notamment traduit par le développement de l'approche par les risques, la généralisation

de l'utilisation des seuils de matérialité et des procédures analytiques de façon à réduire les coûts, les délais et les honoraires et à répondre à une « pression commerciale grandissante » (Matthews 2006).

Le premier article qui s'intéresse expressément au sujet de la qualité de l'audit a été publié par DeAngelo (1981) dans la revue *Journal of Accounting and Economics*. Au vu de l'impact majeur qu'a eu cet article fondateur (c'est en effet l'un des articles les plus cités dans le champ de la recherche en audit : 947 citations référencées dans *Science Direct*) sur la communauté des chercheurs en audit, il n'est pas étonnant de constater que cet article est le premier à avoir fait de la qualité de l'audit son sujet principal.

Cependant la recherche sur la qualité de l'audit est tellement abondante de nos jours que l'on peut s'étonner de ne voir apparaître l'expression « consacrée » qu'en 1981. De ce fait, on peut d'ailleurs légitimement se demander pourquoi ce sujet a été ignoré dans les recherches antérieures. Une explication possible est qu'en raison d'un contexte économique différent – l'audit était moins sujet à des contraintes de coût et à une recherche d'efficience – ce sujet ne correspondait auparavant pas à une préoccupation de la profession, des praticiens, ou du monde académique. La qualité de l'audit était alors associée au respect scrupuleux de la méthodologie encadrée par des normes professionnelles et allait donc plus ou moins de soi dans la mesure où la méthodologie d'audit était suivie à la lettre. Une autre possibilité est que des recherches sur des sujets liés à la qualité de l'audit, ou à une (ou plusieurs) de ses composantes, préexistait mais n'utilisaient pas nommément le concept de qualité de l'audit.

Pour la période pré-1981, une recherche ciblée dans une sélection de revues académiques réputées a été effectuée pour identifier les premiers articles publiés traitant

de sujets en relation avec la qualité de l'audit mais utilisant une autre terminologie ou traitant de concepts voisins. Les articles analysés montrent une prévalence des notions de respect des normes professionnelles et de compétence des auditeurs.

Pour la période 1981-1995, nous observons un nombre important d'articles qui associent la taille du cabinet d'audit (Big N) avec la qualité de l'audit. Les articles s'intéressent principalement aux *inputs* (indépendance, compétence, honoraires d'audit) et dans une moindre mesure aux *outputs* (respect des normes professionnelles, contrôles qualité, opinion d'audit).

#### 4.2. L'âge d'or des cabinets comptables multi-services (1996-2001) (24 articles)

La limitation de la responsabilité civile des auditeurs et le remplacement d'une responsabilité stricte par le concept de *due care* que l'on pourrait traduire par « diligence suffisante » à partir de 1996 (Erlitzur et Falk 1996) marquent un changement important dans le risque juridique encouru par les cabinets d'audit.

Au cours de la période 1996-2001, la quasi-totalité des articles publiés (23/24) s'intéressent aux *inputs* et principalement à la taille et réputation des auditeurs (Big N), à l'effort d'audit et aux honoraires d'audit normaux et anormaux. En revanche, la notion d'indépendance semble avoir été balayée et ne figure au premier plan dans aucun des articles de cette période. Du côté des *outputs*, on remarque l'apparition de papiers qui étudient la qualité des états financiers (audités) publiés et, conformément à la spécificité de la période, de nombreux articles s'intéressent également aux conséquences juridiques en cas de défaillance de l'audit (*audit failure*) ou de négligence de l'auditeur.

Alors que l'augmentation spectaculaire des montants d'honoraires facturés par les cabinets à leurs clients d'audit pour des services autres (*non-audit services*) est l'une des caractéristiques marquantes de la période, ce sujet (et les risques de perte d'indépendance associés) n'est pas évoqué dans les recherches publiées à cette époque. La fin des années 1990 marque l'avènement des firmes multi-services devenues de grands « conglomérats comptables » (Malsch et Gendron 2013) proposant des services diversifiés de conseil en systèmes d'information, de conseil juridique, stratégique, etc. (Brock and Powell 2005). Les informations sur la répartition des honoraires entre audit et non-audit n'étant pas disponibles publiquement (sauf au Royaume-Uni, pays pionnier dans ce domaine), par manque de données, la recherche académique ne questionne donc pas vraiment l'effet de l'importance des services de non-audit sur la qualité de l'audit. Notable exception, Lennox (1999) étudie les premières divulgations d'honoraires de non-audit sur un échantillon de sociétés britanniques et obtient des résultats non concluants concernant l'effet des honoraires de non-audit sur la qualité de l'audit. Il suggère, par conséquent, que la divulgation des honoraires serait suffisante (en elle-même) pour contrer les éventuels effets secondaires néfastes de la fourniture conjointe de services d'audit et de non-audit sur la qualité de l'audit. Deux ans plus tard, le scandale Enron vient jeter un doute sérieux sur cet argument et marque la fin de l'auto-régulation de la profession comptable.

4.3. L'après Enron : les effets de la loi SOX et de la fin de l'auto-régulation (2002-2011)  
(134 articles)

Cette période couvre la décennie qui commence en 2002 après le scandale Enron et la faillite d'Arthur Andersen (en 2001), qui ont mis au grand jour l'effet de l'absence d'indépendance sur la détérioration de la qualité de l'audit. En 2002, la loi Sarbanes-Oxley (SOX) est promulguée en urgence dans une tentative de restaurer la confiance des investisseurs et la réputation dégradée de la profession comptable. Cette loi crée une instance de surveillance de la profession comptable (PCAOB) qui marque la fin de l'auto-régulation et institue (entre autres) des restrictions concernant la possibilité de fournir des services autres que l'audit, la publication obligatoire des honoraires d'audit, l'obligation d'avoir un comité d'audit indépendant, l'obligation de mettre en place des contrôles internes au sein des entreprises, la protection des dénonciateurs (*whistleblowers*). Des mécanismes réglementaires similaires ont, à la suite de la loi SOX, été adoptés dans un grand nombre de pays.

Les scandales comptables (Enron ou WorldCom pour ne citer que ceux-là), la faillite d'Arthur Andersen et les dispositions réglementaires associées ont généré un flux de recherche prolifique. Un des courants de recherche dominants de la période a consisté à tester les effets des scandales et des dispositions de la loi SOX. Une large majorité des articles (115/135) s'intéresse aux *inputs* et un grand nombre (98) aux *outputs* (et parfois intègrent une combinaison des deux). La recherche sur le processus d'audit reste encore très sous représentée. Concernant les *inputs*, par ordre décroissant d'importance, apparaissent des recherches utilisant la taille et réputation des auditeurs, l'indépendance, les honoraires d'audit, la spécialisation sectorielle, la rotation des auditeurs. Concernant les *outputs*, il existe de nombreuses études sur la qualité des états financiers et, en

particulier, un nombre important d'articles sur la gestion du résultat (utilisant diverses mesures).

Au cours de cette période, la généralisation de la publication des honoraires d'audit a permis d'utiliser de nouvelles données intéressantes. Aux États-Unis, la création de la base de données commerciale Audit Analytics (date) traduit l'intérêt des académiques et praticiens pour ces informations et participe à l'accroissement des recherches dans le domaine.

#### 4.4. Une décennie après SOX : où en sommes-nous? (2012-2015) (86 articles)

Dix ans après SOX, les articles de recherche sur la qualité de l'audit continuent à se multiplier, bien qu'aient émergé quelques critiques quant à l'intérêt de certaines recherches dans le domaine et que certains dénoncent l'absence de réflexion conceptuelle sur une notion aussi multiforme que la qualité de l'audit.

Une majorité de ces articles récents utilise les dimensions *inputs* de la qualité de l'audit. On trouve toujours de nombreuses recherches utilisant les honoraires d'audit (et non-audit) et la taille de l'auditeur (Big N) comme indicateurs de qualité. L'indépendance des auditeurs est également un facteur important. Pour les *outputs*, sans surprise, on trouve encore de nombreuses recherches qui utilisent la qualité des états financiers et on voit apparaître des recherches qui utilisent une nouvelle variable *restatements* » (retraitements) devenue disponible dans la base de données commerciale *Audit Analytics* (date).

## **Conclusion**



En conclusion, il semble pertinent de souligner que compétence, expérience et éthique, lorsqu'il s'agit des *inputs*, ainsi que toutes les dimensions de l'aspect processus sont les parents pauvres de la recherche en audit, alors qu'on assiste à une saturation au niveau des recherches utilisant de façon répétitive et machinale les mêmes variables. Il semble paradoxal que ces dimensions soient aussi peu considérées alors qu'elles apparaissent comme essentielles et directement liées à la qualité de l'audit. En effet, les dimensions *output* (notamment celles basées sur la qualité des états financiers) ne sont qu'une traduction indirecte de la qualité de l'audit et souffrent de plus de problèmes d'endogénéité car d'autres déterminants influencent à la fois la probabilité d'avoir des états financiers de qualité et la probabilité d'avoir un bon auditeur.

Ceci amène à se poser la question de la pertinence de la recherche sur la qualité de l'audit appréhendée comme un concept général et suggère la nécessité d'étudier un à un les facteurs clefs de qualité à un niveau plus micro (études des processus et des pratiques).

## Bibliographie

### *Sources primaires*

- Abbott, L. J., Gunny, K. A., Chunqi Zhang, T. (2013). When the pcaob talks, who listens? Evidence from stakeholder reaction to gaap-deficient pcaob inspection reports of small auditors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 32 (2): 1-31.
- Abbott, L. J., Parker, S., Peters, G. F., Rama, D. V. (2007). Corporate governance, audit quality, and the sarbanes-oxley act: Evidence from internal audit outsourcing. *Accounting Review* 82 (4): 803-835.
- Agoglia, C. P., Brazel, J. F., Hatfield, R. C., Jackson, S. B. (2010). How do audit workpaper reviewers cope with the conflicting pressures of detecting misstatements and balancing client workloads? . *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29 (2): 27-43.
- Albring, S. M., Elder, R. J., Zhou, J. (2007). Ipo underpricing and audit quality differentiation within non-big 5 firms. *International Journal of Auditing* 11 (2): 115-131.
- Allen, A., Woodland, A. (2010). Education requirements, audit fees, and audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29 (2): 1-25.
- Allen, R. D., Elder, R. J. (2005). A longitudinal investigation of auditor error projection decisions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 24 (2): 69-84.
- Arruñada, B. (2000). Audit quality: Attributes, private safeguards and the role of regulation. *European Accounting Review* 9 (2): 205-224.
- Asthana, S. C., Boone, J. P. (2012). Abnormal audit fee and audit quality. . *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 31 (3): 1-22.
- Asthana, S. C., Raman, K. K., Xu, H. (2015). U.S.-listed foreign companies' choice of a u.S.-based versus home country-based big n principal auditor and the effect on audit fees and earnings quality. *Accounting Horizons* 29 (3): 631-666.
- Azizkhani, M., Monroe, G. S., Shailer, G. (2010). The value of big 4 audits in australia m. Azizkhani et al. *Accounting & Finance* 50 (4): 743-766.
- Baber, W., Krishnan, J., Zhang, Y. (2014). Investor perceptions of the earnings quality consequences of hiring an affiliated auditor. *Review of Accounting Studies* 19 (1): 69-102.
- Ballantine, J., Forker, J., Greenwood, M. (2008). Public and private sector auditors and accruals quality in english nhs hospital trusts *British Accounting Review* 40 (1): 28-47.
- Balsam, S., Krishnan, J., Yang, J. S. (2003). Auditor industry specialization and earnings quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 22 (2): 71-97.
- Bar-Yosef, S., Sarath, B. (2005). Auditor size, market segmentation and litigation patterns: A theoretical analysis. *Review of Accounting Studies* 10 (1): 59-92.
- Barbera, C. d. F., Martinez, M. C. P. (2006). The stock market reaction to the enron-andersen affair in spain. *International Journal of Auditing* 10 (1): 67-85.
- Barton, J. (2005). Who cares about auditor reputation? . *Contemporary Accounting Research* 22 (3): 549-586.
- Basioudis, I. G., Ellwood, S. (2005). External audit in the national health service in england and wales: A study of an oversight body's control of auditor remuneration. *Journal of Accounting & Public Policy* 24 (3): 207-241.

- Beck, P. J., Wu, M. G. H. (2006). Learning by doing and audit quality. *Contemporary Accounting Research* 23 (1): 1-30.
- Becker, C. L., Defond, M. L., Jiambavo, J., Subramanyam, K. R. (1998). The effect of audit quality on earnings management. *Contemporary Accounting Research* 15 (1): 1-24.
- Bédard, J. (1991). Expertise and its relation to audit decision quality. *Contemporary Accounting Research* 8 (1): 198-222.
- Behn, B. K., Choi, J.-H., Kang, T. (2008). Audit quality and properties of analyst earnings forecasts. *Accounting Review* 83 (2): 327-349.
- Bell, T. B., Causholli, M., Knechel, W. R. (2015). Audit firm tenure, non-audit services, and internal assessments of audit quality. *Journal of Accounting Research* 53 (3): 461-509.
- Bennett, G. B., Hatfield, R. C. (2013). The effect of the social mismatch between staff auditors and client management on the collection of audit evidence. *Accounting Review* 88 (1): 31-50.
- Bierstaker, J., Chen, L., Christ, M. H., Ege, M., Mintchik, N. (2013). Obtaining assurance for financial statement audits and control audits when aspects of the financial reporting process are outsourced. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 32 (Supplement 1): 209-250.
- Blankley, A. I., Hurtt, D. N., MacGregor, J. E. (2012). Abnormal audit fees and restatements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 31 (1): 79-96.
- Blay, A. D., Notbohm, M., Schelleman, C., Valencia, A. (2014). Audit quality effects of an individual audit engagement partner signature mandate. *International Journal of Auditing* 18 (3): 172-192.
- Blouin, J., Grein, B. M., Rountree, B. R. (2007). An analysis of forced auditor change: The case of former arthur andersen clients. *Accounting Review* 82 (3): 621-650.
- Boone, J. P., Khurana, I. K., Raman, K. K. (2008). Audit firm tenure and the equity risk premium. *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 23 (1): 115-140.
- Boone, J. P., Khurana, I. K., Raman, K. K. (2010). Do the big 4 and the second-tier firms provide audits of similar quality? . *Journal of Accounting & Public Policy* 29 (4): 330-352.
- Boone, J. P., Khurana, I. K., Raman, K. K. (2015). Did the 2007 pcaob disciplinary order against deloitte impose actual costs on the firm or improve its audit quality? *Accounting Review* 90 (2): 405-441.
- Brown, C. D., Raghunandan, K. (1995). Audit quality in audits of federal programs by non-federal auditors. *Accounting Horizons* 9 (3): 1-10.
- Broye, G. (2009). Audit fees and audit committees : Some evidence from france. *Comptabilité Contrôle Audit* 15 (1): 199-224.
- Burnett, B. M., Cripe, B. M., Martin, G. W., McAllister, B. P. (2012). Audit quality and the trade-off between accretive stock repurchases and accrual-based earnings management. *Accounting Review* 87 (6): 1861-1884.
- Butcher, K., Harrison, G., Ross, P. (2013). Perceptions of audit service quality and auditor retention. *International Journal of Auditing* 17 (1): 54-74.
- Cahan, S., Zhang, W., Veenman, D. (2011a). Did the waste management audit failures signal lower firm-wide audit quality at arthur andersen? *Contemporary Accounting Research* 28 (3): 859-891.

- Cahan, S. F., Chaney, P. K., Jeter, D. C., Zhang, W. (2013). Damaged auditor reputation and analysts' forecast revision frequency. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 32 (1): 33-60.
- Cahan, S. F., Jeter, D. C., Naiker, V. (2011b). Are all industry specialist auditors the same? . *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 30 (4): 191-222.
- Cahan, S. F., Sun, J. (2015). The effect of audit experience on audit fees and audit quality. *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 30 (1): 78-100.
- Campa, D. (2013). "Big 4 fee premium" and audit quality: Latest evidence from uk listed companies. *Managerial Auditing Journal* 28 (8): 680-707.
- Carcello, J. V., Hermanson, R. H., McGrath, N. T. (1992). Audit quality attributes: The perceptions of audit partners, preparers, and financial statement users. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 11 (1): 1-15.
- Carcello, J. V., Li, C. (2013). Costs and benefits of requiring an engagement partner signature: Recent experience in the united kingdom. *Accounting Review* 88 (5): 1511-1546.
- Carey, P., Simnett, R. (2006). Audit partner tenure and audit quality. *Accounting Review* 81 (3): 653-676.
- Carver, B. T., Hollingsworth, C. W., Stanley, J. D. (2011). Recent auditor downgrade activity and changes in clients' discretionary accruals. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 30 (3): 33-58.
- Casterella, J. R., Jensen, K. L., Knechel, W. R. (2009). Is self-regulated peer review effective at signaling audit quality? . *Accounting Review* 84 (3): 713-735.
- Causholli, M., Chambers, D. J., Payne, J. L. (2014). Future nonaudit service fees and audit quality. *Contemporary Accounting Research* 31 (3): 681-712.
- Chambers, D., Payne, J. (2011). Audit quality and accrual persistence: Evidence from the pre- and post-sarbanes-oxley periods. *Managerial Auditing Journal* 26 (5): 437-456.
- Chan, D. K., Wong, K. P. (2002). Scope of auditors' liability, audit quality, and capital investment. *Review of Accounting Studies* 7 (1): 97-122.
- Chang, H., Cheng, C. S. A., Reichelt, K. J. (2010). Market reaction to auditor switching from big 4 to third-tier small accounting firms. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29 (2): 83-114.
- Chang, X., Gygax, A. F., Oon, E., Zhang, H. F. (2008). Audit quality, auditor compensation and initial public offering underpricing. *Accounting & Finance* 48 (3): 391-416.
- Chemangui, M. (2009). Proposition of a measurement scale of audit quality : Experiment within the framework of internal agency relations. *Comptabilité Contrôle Audit* 15 (1): 225-247.
- Chen, H., Chen, J. Z., Lobo, G. J., Wang, Y. (2011). Effects of audit quality on earnings management and cost of equity capital: Evidence from china. *Contemporary Accounting Research* 28 (3): 892-925s.
- Chen, K. Y., Lin, K.-L., Zhou, J. (2005). Audit quality and earnings management for taiwan ipo firms. *Managerial Auditing Journal* 20 (1): 86-104.
- Chen, S., Sun, S. Y. J., Wu, D. (2010). Client importance, institutional improvements, and audit quality in china: An office and individual auditor level analysis. *Accounting Review* 85 (1): 127-158.

- Chi, H.-Y., Chin, C.-L. (2011). Firm versus partner measures of auditor industry expertise and effects on auditor quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 30 (2): 201-229.
- Chi, W., Huang, H., Liao, Y., Xie, H. (2009). Mandatory audit partner rotation, audit quality, and market perception: Evidence from taiwan. *Contemporary Accounting Research* 26 (2): 359-391.
- Chi, W., Lisic, L. L., Long, X., Wang, K. (2013). Do regulations limiting management influence over auditors improve audit quality? Evidence from china. *Journal of Accounting & Public Policy* 32 (2): 176-187.
- Chi, W., Lisic, L. L., Pevzner, M. (2011). Is enhanced audit quality associated with greater real earnings management? . *Accounting Horizons* 25 (2): 315-335.
- Choi, J.-H., Kim, C. F., Kim, J.-B., Zang, Y. (2010a). Audit office size, audit quality, and audit pricing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29 (1): 73-97.
- Choi, J.-H., Kim, J.-B., Liu, X., Simunic, D. A. (2009). Cross-listing audit fee premiums: Theory and evidence. *Accounting Review* 84 (5): 1429-1463.
- Choi, J.-H., Kim, J.-B., Qiu, A. A., Zang, Y. (2012). Geographic proximity between auditor and client: How does it impact audit quality? . *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 31 (2): 43-72.
- Choi, J.-H., Kim, J.-B., Zang, Y. (2010b). Do abnormally high audit fees impair audit quality? . *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29 (2): 115-140.
- Choi, J.-H., Lee, W.-J. (2014). Association between big 4 auditor choice and cost of equity capital for multiple-segment firms. *Accounting & Finance* 54 (1): 135-163.
- Chow, C. W., Wong-Boren, A. (1986). Audit firm size and audit quality: Some evidence from mexico. *International Journal of Accounting* 21 (2): 1-26.
- Chu, L., Mathieu, R., Mbagwu, C. (2013). Audit quality and banks' assessment of disclosed accounting information. *European Accounting Review* 22 (4): 719-738.
- Church, B. K., Shefchik, L. B. (2012). Pcaob inspections and large accounting firms. *Accounting Horizons* 26 (1): 43-63.
- Clarkson, P. M. (2000). Auditor quality and the accuracy of management earnings forecasts. *Contemporary Accounting Research* 17 (4): 595-622.
- Clarkson, P. M., Simunic, D. A. (1994). The association between audit quality, retained ownership, and firm-specific risk in u.S. Vs. Canadian ipo markets. *Journal of Accounting & Economics* 17 (1/2): 207-228.
- Clinch, G., Stokes, D., Zhu, T. (2012). Audit quality and information asymmetry between traders. *Accounting & Finance* 52 (3): 743-765.
- Copley, P. A. (1991). The association between municipal disclosure practices and audit quality. *Journal of Accounting & Public Policy* 10 (4): 245-266.
- Coram, P., Glavovic, A., Ng, J., Woodliff, D. R. (2008). The moral intensity of reduced audit quality acts. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 27 (1): 127-149.
- Coram, P., Ng, J., Woodliff, D. R. (2004). The effect of risk of misstatement on the propensity to commit reduced audit quality acts under time budget pressure. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 23 (2): 159-167.
- Dao, M., Raghunandan, K., Rama, D. V. (2012). Shareholder voting on auditor selection, audit fees, and audit quality. *Accounting Review* 87 (1): 149-171.

- Datar, S. M., Feltham, G. A., Hughes, J. S. (1991). The role of audits and audit quality in valuing new issues. *Journal of Accounting & Economics* 14 (1): 3-49.
- Daugherty, B. E., Dickins, D., Hatfield, R. C., Higgs, J. L. (2012). An examination of partner perceptions of partner rotation: Direct and indirect consequences to audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 31 (1): 97-114.
- Davidson, R. A., Neu, D. (1993). A note on the association between audit firm size and audit quality. *Contemporary Accounting Research* 9 (2): 479-488.
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting & Economics* 3 (3): 183-199.
- Dee, C. C., Lulseged, A., Zhang, T. (2015). Who did the audit? Audit quality and disclosures of other audit participants in pcaob filings. *Accounting Review* 90 (5): 1939-1967.
- DeFond, M. L., Lennox, C. S. (2011). The effect of sox on small auditor exits and audit quality. *Journal of Accounting & Economics* 52 (1): 21-40.
- Deis, J. D. R., Giroux, G. (1996). The effect of auditor changes on audit fees, audit hours, and audit quality. *Journal of Accounting & Public Policy* 15 (1): 55-76.
- Deis Jr., D. R., Guiroux, G. A. (1992). Determinants of audit quality in the public sector. *Accounting Review* 67 (3): 462-479.
- DeJong, D. (1985). Class-action privileges and contingent legal fees: Investor and lawyer incentives to litigate and the effect on audit quality. *Journal of Accounting & Public Policy* 4 (3): 175-200.
- Deng, M., Lu, T., Simunic, D. A., Ye, M. (2014). Do joint audits improve or impair audit quality? *Journal of Accounting Research* 52 (5): 1029-1060.
- Deumes, R., Schelleman, C., Bauwhede, H. V., Vanstraelen, A. (2012). Audit firm governance: Do transparency reports reveal audit quality? *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 31 (4): 193-214.
- Ding, R., Jia, Y. (2012). Auditor mergers, audit quality and audit fees: Evidence from the pricewaterhousecoopers merger in the uk. *Journal of Accounting & Public Policy* 31 (1): 69-85.
- Dopuch, N., King, R. R. (1996). The effects of lowballing on audit quality: An experimental markets study. *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 11 (1): 45-68.
- Duff, A. (2009). Measuring audit quality in an era of change: An empirical investigation of uk audit market stakeholders in 2002 and 2005. *Managerial Auditing Journal* 24 (5): 400-422.
- Eilifsen, A., Knivsfla, K. H. (2013). How increased regulatory oversight of nonaudit services affects investors' perceptions of earnings quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 32 (1): 85-112.
- Elitzur, R., Falk, H. (1996). Planned audit quality. *Journal of Accounting & Public Policy* 15 (3): 247-269.
- Eshleman, J. D., Guo, P. (2014a). Abnormal audit fees and audit quality: The importance of considering managerial incentives in tests of earnings management. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 33 (1): 117-138.
- Eshleman, J. D., Guo, P. (2014b). Do big 4 auditors provide higher audit quality after controlling for the endogenous choice of auditor? . *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 33 (4): 197-219.

- Ettredge, M., Fuerherm, E. E., Li, C. (2014). Fee pressure and audit quality. *Accounting, Organizations & Society* 39 (4): 247-263.
- Ettredge, M. L., Bedard, J. C., Johnstone, K. M. (2008). Empirical tests of audit budget dynamics. *Behavioral Research in Accounting* 20 (2): 1-18.
- Fargher, N. L., Jiang, L. (2008). Changes in the audit environment and auditors' propensity to issue going-concern opinions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 27 (2): 55-77.
- Favere-Marchesi, M. (2000). Audit quality in asean. *International Journal of Accounting* 35 (1): 121-149.
- Files, R., Sharp, N. Y., Thompson, A. M. (2014). Empirical evidence on repeat restatements. *Accounting Horizons* 28 (1): 93-123.
- Firth, M., Mo, P. L. L., Wong, R. M. K. (2005). Financial statement frauds and auditor sanctions: An analysis of enforcement actions in china. *Journal of Business Ethics* 62 (4): 367-381.
- Firth, M., Rui, O. M., Wu, X. (2012). How do various forms of auditor rotation affect audit quality? Evidence from china. *International Journal of Accounting* 47 (1): 109-138.
- Fischbacher, U., Stefani, U. (2007). Strategic errors and audit quality: An experimental investigation. *Accounting Review* 82 (3): 679-704.
- Francis, J. R., Andrew Jr., W. T., Simon, D. T. (1990). Voluntary peer reviews, audit quality, and proposals for mandatory peer reviews. *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 5 (3): 369-378.
- Francis, J. R., Michas, P. N. (2013). The contagion effect of low-quality audits. *Accounting Review* 88 (2): 521-552.
- Francis, J. R., Michas, P. N., Seavey, S. E. (2013). Does audit market concentration harm the quality of audited earnings? Evidence from audit markets in 42 countries. *Contemporary Accounting Research* 30 (1): 325-355.
- Francis, J. R., Wang, D. (2008). The joint effect of investor protection and big 4 audits on earnings quality around the world. *Contemporary Accounting Research* 25 (1): 157-191.
- Francis, J. R., Yu, M. D. (2009). Big 4 office size and audit quality. *Accounting Review* 84 (5): 1521-1552.
- Fu, Y., Carson, E., Simnett, R. (2015). Transparency report disclosure by australian audit firms and opportunities for research. *Managerial Auditing Journal* 30 (8/9): 870-910.
- Gayer, J. J., Paterson, J. S. (2014). The association between actuarial services and audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 33 (1): 139-159.
- Geiger, M., Lennox, C., North, D. (2008). The hiring of accounting and finance officers from audit firms: How did the market react? . *Review of Accounting Studies* 13 (1): 55-86.
- Geiger, M. A., Rama, D. V. (2006). Audit firm size and going-concern reporting accuracy. *Accounting Horizons* 20 (1): 1-17.
- Ghosh, A., Moon, D. (2005). Auditor tenure and perceptions of audit quality. *Accounting Review* 80 (2): 585-612.
- Gold, A., Gronewold, U., Salterio, S. E. (2014). Error management in audit firms: Error climate, type, and originator. *Accounting Review* 89 (1): 303-330.

- Gonthier-Besacier, N., Hotteginde, G., Fine-Falcy, S. (2012). Audit quality attributes: The preparers' perception. *Comptabilité Contrôle Audit* 2 (18): 33-72.
- Goodwin, J., Seow, J. L. (2002). The influence of corporate governance mechanisms on the quality of financial reporting and auditing: Perceptions of auditors and directors in singapore. *Accounting & Finance* 42 (3): 195-223.
- Grant, J., Bricker, R. (1996). Audit quality and professional self-regulation: A social dilemma perspective and laboratory investigation. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 15 (1): 142-156.
- Green, W. (2008). Are industry specialists more efficient and effective in performing analytical procedures? A multi-stage analysis. *International Journal of Auditing* 12 (3): 243-260.
- Griffith, E. E., Hammersley, J. S., Kadous, K., Young, D. (2015). Auditor mindsets and audits of complex estimates. *Journal of Accounting Research* 53 (1): 49-77.
- Gronewold, U., Donle, M. (2011). Organizational error climate and auditors' predispositions toward handling errors. *Behavioral Research in Accounting* 23 (2): 69-92.
- Gul, F. A., Kim, J., Qiu, A. A. (2010). Ownership concentration, foreign shareholding, audit quality, and stock price synchronicity: Evidence from china. *Journal of Financial Economics* 95 (3): 425-442.
- Gul, F. A., Lynn, S. G., Tsui, J. S. L. (2002). Audit quality, management ownership, and the informativeness of accounting earnings. *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 17 (1): 25-49.
- Gul, F. A., Sami, H., Zhou, H. (2009). Auditor disaffiliation program in china and auditor independence. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 28 (1): 29-51.
- Gul, F. A., Sun, S. Y. J., Tsui, J. S. L. (2003). Audit quality, earnings, and the shanghai stock market reaction. *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 18 (3): 411-427.
- Gul, F. A., Tsui, J., Dhaliwal, D. S. (2006). Non-audit services, auditor quality and the value relevance of earnings. *Accounting & Finance* 45 (5): 797-817.
- Gul, F. A., Wu, D., Yang, Z. (2013a). Do individual auditors affect audit quality? Evidence from archival data. *Accounting Review* 88 (6): 1993-2023.
- Gul, F. A., Zhou, G. S., Zhu, X. K. (2013b). Investor protection, firm informational problems, big n auditors, and cost of debt around the world. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 32 (3): 1-30.
- Gunny, K. A., Zhang, T. C. (2013). Pcaob inspection reports and audit quality. *Journal of Accounting & Public Policy* 32 (2): 136-160.
- Herrbach, O. (2001). Audit quality, auditor behaviour and the psychological contract. *European Accounting Review* 10 (4): 787-802.
- Hogan, C. E. (1997). Costs and benefits of audit quality in the ipo market: A self-selection analysis. *Accounting Review* 72 (1): 67-86.
- Hoitash, R., Markelevich, A., Barragato, C. A. (2007). Auditor fees and audit quality. *Managerial Auditing Journal* 22 (8): 761-786.
- Hossain, S. (2013). Effect of regulatory changes on auditor independence and audit quality. *International Journal of Auditing* 17 (3): 246-264.



- Houston, R. W., Stefaniak, C. M. (2013). Audit partner perceptions of post-audit review mechanisms: An examination of internal quality reviews and pcaob inspections. *Accounting Horizons* 27 (1): 23-49.
- Hussainey, K. (2009). The impact of audit quality on earnings predictability. *Managerial Auditing Journal* 24 (4): 340-351.
- Hyatt, T. A., Taylor, M. H. (2013). The effects of time budget pressure and intentionality on audit supervisors' response to audit staff false sign-off. *International Journal of Auditing* 17 (1): 38-53.
- Ittonen, K., Trønnes, P. C. (2015). Benefits and costs of appointing joint audit engagement partners. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 34 (3): 23-46.
- Jackson, A. B., Moldrich, M., Roebuck, P. (2008). Mandatory audit firm rotation and audit quality. *Managerial Auditing Journal* 23 (5): 420-437.
- Jamal, K., Sunder, S. (2011). Is mandated independence necessary for audit quality? . *Accounting, Organizations & Society* 36 (4/5): 284-292.
- Jang, H.-Y. J., Lin, C.-J. (1993). Audit quality and trading volume reaction: A study of initial public offering of stocks. *Journal of Accounting & Public Policy* 12 (3): 263-287.
- Janin, R., Piot, C. (2008). The effects of external auditors and audit committees on the informativeness of earnings. *Revue des Sciences de Gestion* (233): 23-33.
- Jenkins, D. S., Kane, G. D., Velury, U. (2006). Earnings quality decline and the effect of industry specialist auditors: An analysis of the late 1990s. *Journal of Accounting & Public Policy* 25 (1): 71-90.
- Jenkins, D. S., Velury, U. (2008). Does auditor tenure influence the reporting of conservative earnings? . *Journal of Accounting & Public Policy* 27 (2): 115-132.
- Jensen, K. L., Payne, J. L. (2005a). Audit procurement: Managing audit quality and audit fees in response to agency costs. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 24 (2): 27-48.
- Jensen, K. L., Payne, J. L. (2005b). The introduction of price competition in a municipal audit market. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 24 (2): 137-152.
- Jeong, S. W., Rho, J. (2004). Big six auditors and audit quality: The korean evidence. *International Journal of Accounting* 39 (2): 175-196.
- Johnson, V. E., Khurana, I. K., Reynolds, J. K. (2002). Audit-firm tenure and the quality of financial reports. *Contemporary Accounting Research* 19 (4): 637-660.
- Johnstone, K. M., Li, C., Luo, S. (2014). Client-auditor supply chain relationships, audit quality, and audit pricing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 33 (4): 119-166.
- Kabir, M. H., Sharma, D., Islam, M. A., Salat, A. (2011). Big 4 auditor affiliation and accruals quality in bangladesh. *Managerial Auditing Journal* 26 (2): 161-181.
- Kadous, K. (2000). The effects of audit quality and consequence severity on juror evaluations of auditor responsibility for plaintiff losses. *Accounting Review* 75 (3): 327-341.
- Kadous, K. (2001). Improving juror's evaluations of auditors in negligence cases. *Contemporary Accounting Research* 18 (3): 425-444.
- Kadous, K., Leiby, J., Peecher, M. E. (2013). How do auditors weight informal contrary advice? The joint influence of advisor social bond and advice justifiability. *Accounting Review* 88 (6): 2061-2087.

- Kaplan, S., Roush, P., Thorne, L. (2007). Andersen and the market for lemons in audit reports. *Journal of Business Ethics* 70 (4): 363-373.
- Karjalainen, J. (2011). Audit quality and cost of debt capital for private firms: Evidence from finland. *International Journal of Auditing* 15 (1): 88-108.
- Kilgore, A., Harrison, G., Radich, R. (2014). Audit quality: What's important to users of audit services. *Managerial Auditing Journal* 29 (9): 1-43.
- Kim, J.-B., Lee, J. J., Park, J. C. (2015). Audit quality and the market value of cash holdings: The case of office-level auditor industry specialization. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 34 (2): 27-57.
- Kim, J.-B., Yi, C. H. (2009). Does auditor designation by the regulatory authority improve audit quality? Evidence from korea. . *Journal of Accounting & Public Policy* 28 (3): 207-230.
- King, R. R., Schwartz, R. (1999). Legal penalties and audit quality: An experimental investigation. *Contemporary Accounting Research* 16 (4): 685-710.
- King, R. R., Schwartz, R. (2000). An experimental investigation of auditors' liability: Implications for social welfare and exploration of deviations from theoretical predictions. *Accounting Review* 75 (4): 429-451.
- Kleinman, G., Lin, B. B., Palmon, D. (2014). Audit quality: A cross-national comparison of audit regulatory regimes. *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 29 (1): 61-87.
- Knapp, M. C. (1991). Factors that audit committee members use as surrogates for audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 10 (1): 35-52.
- Knechel, W. R., Sharma, D. S. (2012). Auditor-provided nonaudit services and audit effectiveness and efficiency: Evidence from pre- and post-sox audit report lags. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 31 (4): 85-114.
- Knechel, W. R., Vanstraelen, A. (2007). The relationship between auditor tenure and audit quality implied by going concern opinion. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 26 (1): 113-131.
- Koh, K., Rajgopal, S., Srinivasan, S. (2013). Non-audit services and financial reporting quality: Evidence from 1978 to 1980. *Review of Accounting Studies* 18 (1): 1-33.
- Krauß, P., Quosigk, B. M., Zülch, H. (2014). Effects of initial audit fee discounts on audit quality: Evidence from germany. *International Journal of Auditing* 18 (1): 40-56.
- Krishnan, G. V. (2003a). Audit quality and the pricing of discretionary accruals. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 22 (1): 109-126.
- Krishnan, G. V. (2003b). Does big 6 auditor industry expertise constrain earnings management? . *Accounting Horizons* 17 (Supplement): 1-16.
- Krishnan, J., Li, C., Wang, Q. (2013). Auditor industry expertise and cost of equity. *Accounting Horizons* 27 (4): 667-691.
- Krishnan, J., Schauer, P. C. (2000). The differentiation of quality among auditors: Evidence from the not-for-profit sector. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 19 (2): 9-25.
- Kumar, K., Lim, L. (2015). Was andersen's audit quality lower than its peers? . *Managerial Auditing Journal* 30 (8/9): 911-962.
- Kwon, S. Y., Lim, Y., Simnett, R. (2014). The effect of mandatory audit firm rotation on audit quality and audit fees: Empirical evidence from the korean audit market. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 33 (4): 167-195.

- Lai, K.-W. (2009). Does audit quality matter more for firms with high investment opportunities? . *Journal of Accounting & Public Policy* 28 (1): 33-50.
- Lai, K.-W., Gul, F. A. (2008). Was audit quality of laventhol and horwath poor? *Journal of Accounting & Public Policy* 27 (3): 217-237.
- Lamoreaux, P. T., Michas, P. N., Schultz, W. L. (2015). Do accounting and audit quality affect world bank lending? . *Accounting Review* 90 (2): 703-738.
- Lawrence, A., Minutti-Meza, M., Zhang, P. (2011). Can big 4 versus non-big 4 differences in audit-quality proxies be attributed to client characteristics? . *Accounting Review* 86 (1): 259-286.
- Lee, H.-L., Lee, H. (2013). Do big 4 audit firms improve the value relevance of earnings and equity? *Managerial Auditing Journal* 28 (7): 628-646.
- Lee, P., Stokes, D., Taylor, S., Walter, T. (2003). The association between audit quality, accounting disclosures and firm-specific risk: Evidence from initial public offerings. *Journal of Accounting & Public Policy* 22 (5): 377-400.
- Lee, P. J., Taylor, S. J., Taylor, S. L. (2006). Auditor conservatism and audit quality: Evidence from ipo earnings forecasts. *International Journal of Auditing* 10 (3): 183-199.
- Lennox, C. (2005). Audit quality and executive officers' affiliations with cpa firms. *Journal of Accounting & Economics* 39 (2): 201-231.
- Lennox, C., Li, B. (2012). The consequences of protecting audit partners' personal assets from the threat of liability. *Journal of Accounting & Economics* 54 (2/3): 154-173.
- Lennox, C. S. (1999a). Audit quality and auditor size: An evaluation of reputation and deep pockets hypotheses. *Journal of Business Finance & Accounting* 26 (7/8): 779-805.
- Lennox, C. S. (1999b). Non-audit fees, disclosure and audit quality. *European Accounting Review* 8 (2): 239-252.
- Lennox, C. S., Wu, X., Zhang, T. (2014). Does mandatory rotation of audit partners improve audit quality? *Accounting Review* 89 (5): 1775-1803.
- Leventis, S., Caramanis, C. (2005). Determinants of audit time as a proxy of audit quality. *Managerial Auditing Journal* 20 (5): 460-478.
- Li, C., Song, F. M., Wong, S. M. L. (2008). A continuous relation between audit firm size and audit opinions: Evidence from china. *International Journal of Auditing* 12 (2): 111-127.
- Lim, C.-Y., Tan, H.-T. (2010). Does auditor tenure improve audit quality? Moderating effects of industry specialization and fee dependence. *Contemporary Accounting Research* 27 (3): 923-957.
- Lin, J. W., Hwang, M. I. (2010). Audit quality, corporate governance, and earnings management: A meta-analysis. *International Journal of Auditing* 14 (1): 57-77.
- Litt, B., Sharma, D. S., Simpson, T., Tanyi, P. N. (2014). Audit partner rotation and financial reporting quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 33 (3): 59-86.
- Liu, J., Wang, Y., Wu, L. (2011). The effect of guanxi on audit quality in china. *Journal of Business Ethics* 103 (4): 621-638.
- López, D. M., Peters, G. F. (2012). The effect of workload compression on audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 31 (4): 139-165.

- Lowensohn, S., Johnson, L. E., Elder, R. J., Davies, S. P. (2007). Auditor specialization, perceived audit quality, and audit fees in the local government audit market. *Journal of Accounting & Public Policy* 26 (6): 705-732.
- Lu, T. (2006). Does opinion shopping impair auditor independence and audit quality? . *Journal of Accounting Research* 44 (3): 561-583.
- Lu, T., Sapra, H. (2009). Auditor conservatism and investment efficiency. *Accounting Review* 84 (6): 1933-1958.
- Lu, T., Sivaramakrishnan, K. (2009). Mandatory audit firm rotation: Fresh look versus poor knowledge. *Journal of Accounting & Public Policy* 28 (2): 71-91.
- Luybaert, M., Van Caneghem, T. (2014). Can auditors mitigate information asymmetry in m&as? An empirical analysis of the method of payment in belgian transactions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 33 (1): 57-91.
- Lyubimov, A., Arnold, V., Sutton, S. G. (2013). An examination of the legal liability associated with outsourcing and offshoring audit procedures. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 32 (2): 97-118.
- Malone, C. F., Roberts, R. W. (1996). Factors associated with the incidence of reduced audit quality behaviors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 15 (2): 49-64.
- Manry, D. L., Mock, T. J., Turner, J. L. (2008). Does increased audit partner tenure reduce audit quality? *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 23 (4): 553-572.
- Mariani, L., Tettamanzi, P., Corno, F. (2010). External auditing vs statutory committee auditing: The italian evidence. *International Journal of Auditing* 14 (1): 25-40.
- Maroun, W., Atkins, J. (2014). Section 45 of the auditing profession act: Blowing the whistle for audit quality? . *British Accounting Review* 46 (3): 248-263.
- Messier, W. F. J., Reynolds, J. K., Simon, C. A., Wood, D. A. (2011). The effect of using the internal audit function as a management training ground on the external auditor's reliance decision. *Accounting Review* 86 (6): 2131-2154.
- Michas, P. N. (2011). The importance of audit profession development in emerging market countries. *Accounting Review* 86 (5): 1731-1764.
- Minutti-Meza, M. (2013). Does auditor industry specialization improve audit quality? *Journal of Accounting Research* 51 (4): 779-817.
- Mizrahi, S., Ness-Weisman, I. (2007). Evaluating the effectiveness of auditing in local municipalities using analytic hierarchy process (ahp): A general model and the israeli example. *International Journal of Auditing* 11 (3): 187-210.
- Moroney, R., Carey, P. (2011). Industry- versus task-based experience and auditor performance. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 30 (2): 1-18.
- Muzatko, S. R., Johnstone, K. M., Mayhew, B. W., Rittenberg, L. E. (2004). An empirical investigation of ipo underpricing and the change to the llp organization of audit firms. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 23 (1): 53-67.
- Myers, J. N., Myers, L. A., Omer, T. C. (2003). Exploring the term of the auditor-client relationship and the quality of earnings: A case for mandatory auditor rotation? . *Accounting Review* 78 (3): 779-799.
- Nagy, A. L. (2005). Mandatory audit firm turnover, financial reporting quality, and client bargaining power: The case of arthur andersen. *Accounting Horizons* 19 (2): 51-367.

- Nagy, A. L. (2014). Pcaob quality control inspection reports and auditor reputation. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 33 (3): 87-104.
- Niskanen, M., Karjalainen, J., Niskanen, J. (2011). Demand for audit quality in private firms: Evidence on ownership effects. *International Journal of Auditing* 15 (1): 43-65.
- Numata, S., Takeda, F. (2010). Stock market reactions to audit failure in japan: The case of kanebo and chuoayama. . *International Journal of Accounting* 45 (2): 175-199.
- O'Keefe, T. B., King, R. D., Gaver, K. M. (1994). Audit fees, industry specialization, and compliance with gaas reporting standards. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 13 (2): 41-55.
- Omri, M. A., Dellai, H. (2013). Déterminants du choix des auditeurs dans le contexte tunisien. *Recherches en Sciences de Gestion* (95): 131-148.
- Palmrose, Z.-V. (1988). An analysis of auditor litigation and audit service quality. *Accounting Review* 63 (1): 55-73.
- Park, S. H. (1990). Competition, independence and audit quality: The korean experience. *International Journal of Accounting* 25 (2): 71.
- Payne, J. L. (2008). The influence of audit firm specialization on analysts' forecast errors. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 27 (2): 109-136.
- Peecher, M. E., Piercey, M. D. (2008). Judging audit quality in light of adverse outcomes: Evidence of outcome bias and reverse outcome bias. *Contemporary Accounting Research* 25 (1): 243-274.
- Peecher, M. E., Schwartz, R., Solomon, I. (2007). It's all about audit quality: Perspectives on strategic-systems auditing. *Accounting, Organizations & Society* 32 (4/5): 463-485.
- Peel, M. J., Makepeace, G. H. (2012). Differential audit quality, propensity score matching and rosenbaum bounds for confounding variables. *Journal of Business Finance & Accounting* 39 (5/6): 606-648.
- Peters, G. F., Abbott, L. J., Parker, S. (2012). Internal audit assistance and external audit timeliness. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 31 (4): 3-20.
- Peytcheva, M., Gillett, P. R. (2012). Auditor perceptions of prior involvement and reputation threats as antecedents of quality threatening audit behavior. *Managerial Auditing Journal* 27 (9): 796-820.
- Pierce, B., Sweeney, B. (2005). Management control in audit firms—partners' perspectives. *Management Accounting Research* 16 (3): 340-370.
- Pierce, B., Sweeney, B. (2010). The relationship between demographic variables and ethical decision making of trainee accountants. *International Journal of Auditing* 14 (1): 79-99.
- Piot, C. (2001). Agency costs and audit quality: Evidence from france. *European Accounting Review* 10 (3): 461-499.
- Piot, C. (2003). Agency costs and auditor changes: Some evidence in france. *Comptabilité Contrôle Audit* 9 (2): 5-30.
- Pittman, J. A., Fortin, S. (2004). Auditor choice and the cost of debt capital for newly public firms. *Journal of Accounting & Economics* 37 (1): 113-136.

- Pizzini, M., Lin, S., Ziegenfuss, D. E. (2015). The impact of internal audit function quality and contribution on audit delay. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 34 (1): 25-58.
- Portal, M. (2011). The determining factors for audit quality, the case of governmental financial statements audit. *Comptabilité Contrôle Audit* 17 (1): 37-65.
- Prawitt, D. F., Sharp, N. Y., Wood, D. A. (2011). Reconciling archival and experimental research: Does internal audit contribution affect the external audit fee? . *Behavioral Research in Accounting* 23 (2): 187-206.
- Pridgen, A. W., Karl J. (2012). Audit committees and internal control quality: Evidence from nonprofit hospitals subject to the single audit act. *International Journal of Auditing* 16 (2): 165-183.
- Radhakrishnan, S. (1999). Investors' recovery friction and auditor liability rules. *Accounting Review* 74 (2): 225-240.
- Reed, B. J., Trombley, M. A., Dhaliwal, D. S. (2000). Demand for audit quality: The case of laventhol and horwath's auditees. *Journal of Accounting, Auditing & Finance* 15 (2): 183-198.
- Reheul, A.-M., Van Caneghem, T., Verbruggen, S. (2013). Auditor performance, client satisfaction and client loyalty: Evidence from belgian non-profits. *International Journal of Auditing* 17 (1): 19-37.
- Reichelt, K. J., Wang, D. (2010). National and office-specific measures of auditor industry expertise and effects on audit quality. *Journal of Accounting Research* 48 (3): 647-686.
- Robertson, J. C., Stefaniak, C. M., Curtis, M. B. (2011). Does wrongdoer reputation matter? Impact of auditor-wrongdoer performance and likeability reputations on fellow auditors' intention to take action and choice of reporting outlet. *Behavioral Research in Accounting* 23 (2): 207-234.
- Romanus, R. N., Maher, J. J., Fleming, D. M. (2008). Auditor industry specialization, auditor changes, and accounting restatements. *Accounting Horizons* 22 (4): 389-413.
- Ruddock, C., Taylor, S. J., Taylor, S. L. (2006). Nonaudit services and earnings conservatism: Is auditor independence impaired? . *Contemporary Accounting Research* 23 (3): 701-746.
- Ruiz-Barbadillo, E., Gómez-Aguilar, N., De Fuentes-Barberá, C., Garcí-Benau, M. A. (2004). Audit quality and the going-concern decision-making process: Spanish evidence. *European Accounting Review* 13 (4): 597-620.
- Schmidt, J., Wilkins, M. S. (2013). Bringing darkness to light: The influence of auditor quality and audit committee expertise on the timeliness of financial statement restatement disclosures. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 32 (1): 221-244.
- Schroeder, M. S., Solomon, I., Vickrey, D. (1986). Audit quality: The perceptions of audit-committee chairpersons and audit partners. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 5 (2): 86-94.
- Schwartz, R. (1997). Legal regimes, audit quality and investment. *Accounting Review* 72 (3): 385-406.

- Sharma, V. D. (2004). Board of director characteristics, institutional ownership, and fraud: Evidence from australia. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 23 (2): 105-117.
- Skinner, D. J., Srinivasan, S. (2012). Audit quality and auditor reputation: Evidence from japan. *Accounting Review* 87 (5): 1737-1765.
- Smith, J. (2012). Investors' perceptions of audit quality: Effects of regulatory change. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 31 (1): 17-38.
- Srinidhi, B. N., Gul, F. A. (2007). The differential effects of auditors' nonaudit and audit fees on accrual quality. *Contemporary Accounting Research* 24 (2): 595-629.
- Stefaniak, C., Robertson, J. C. (2010). When auditors err: How mistake significance and superiors' historical reactions influence auditors' likelihood to admit a mistake. *International Journal of Auditing* 14 (1): 41-55.
- Stewart, J., Munro, L. (2007). The impact of audit committee existence and audit committee meeting frequency on the external audit: Perceptions of australian auditors. *International Journal of Auditing* 11 (1): 51-69.
- Sun, J., Liu, G. (2011). Client-specific litigation risk and audit quality differentiation. *Managerial Auditing Journal* 26 (4): 300-316.
- Sundgren, S. (2009). Perceived audit quality, modified audit opinions and the likelihood of liquidating bankruptcy among financially weak firms. *International Journal of Auditing* 13 (3): 203-221.
- Svanberg, J., Öhman, P. (2013). Auditors' time pressure: Does ethical culture support audit quality? . *Managerial Auditing Journal* 28 (7): 572-591.
- Svanström, T. (2013). Non-audit services and audit quality: Evidence from private firms. *European Accounting Review* 22 (2): 337-366.
- Tan, H.-T., Shankar, P. G. (2010). Audit reviewers' evaluation of subordinates' work quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 29 (1): 251-266.
- Trombetta, M. (2003). International regulation of audit quality: Full harmonization or mutual recognition? An economic approach. *European Accounting Review* 12 (1): 3-27.
- Van Caneghem, T. (2004). The impact of audit quality on earnings rounding-up behaviour: Some uk evidence. *European Accounting Review* 13 (4): 771-786.
- Van Dijk, M. (2000). The influence of publication of financial statements, risk of takeover and financial position of the auditee on public auditors' unethical behaviour. *Journal of Business Ethics* 28 (4): 297-305.
- Van Tendeloo, B., Vanstraelen, A. (2008). Earnings management and audit quality in europe: Evidence from the private client segment market. *European Accounting Review* 17 (3): 447-469.
- Vander Bauwhede, H., Willekens, M. (2004). Evidence on (the lack of) audit-quality differentiation in the private client segment of the belgian audit market. *European Accounting Review* 13 (3): 501-522.
- Vander Bauwhede, H., Willekens, M., Gaeremynck, A. (2003). Audit firm size, public ownership, and firms' discretionary accruals management. *International Journal of Accounting* 38 (1): 1-22.
- Vanstraelen, A. (2000). Impact of renewable long-term audit mandates on audit quality. *European Accounting Review* 9 (3): 419-442.

- Venkataraman, R., Weber, J. P., Willenborg, M. (2008). Litigation risk, audit quality, and audit fees: Evidence from initial public offerings. *Accounting Review* 83 (5): 1315-1345.
- Wang, T., Liu, C., Chang, C.-H. J. (2011). Cpa-firm merger: An investigation of audit quality. *European Accounting Review* 20 (4): 727-761.
- Wang, Y., Yu, L., Zhao, Y. (2015). The association between audit-partner quality and engagement quality: Evidence from financial report misstatements. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 34 (3): 81-111.
- Yi Meng, C., Moroney, R., Houghton, K. (2005). Audit committee composition and the use of an industry specialist audit firm. *Accounting & Finance* 45 (2): 217-239.
- Zaman, M., Hudaib, M., Haniffa, R. (2011). Corporate governance quality, audit fees and non-audit services fees. *Journal of Business Finance & Accounting* 38 (1/2): 165-197.
- Zerni, M. (2012). Do client firms manage the perception of auditor independence? Evidence from the Swedish non-audit service market. *Managerial Auditing Journal* 27 (9): 821-845.
- Zerni, M., Haapamäki, E., Järvinen, T., Niemi, L. (2012). Do joint audits improve audit quality? Evidence from voluntary joint audits. *European Accounting Review* 21 (4): 731-765.
- Zhang, P. (2007). The impact of the public's expectations of auditors on audit quality and auditing standards compliance. *Contemporary Accounting Research* 24 (2): 631-654.
- Zhang, Y., Zhou, J., Zhou, N. (2007). Audit committee quality, auditor independence, and internal control weaknesses. *Journal of Accounting & Public Policy* 26 (3): 300-327.

#### *Sources secondaires*

- Badua, F. A., Watkins A. L. (2011). Too young to have a history? Using data analysis techniques to reveal trends and shifts in the brief history of accounting information systems. *Accounting Historians Journal* 38 (2): 75-103.
- Brock, D. M., Powell, M. J. (2005). Radical strategic change in the global professional network: the “Big Five” 1999-2001. *Journal of Organizational Change Management* 18 (5):451 – 468.
- DeFond, M. L., Zhang, J. (2014). A review of archival auditing research. *Journal of Accounting and Economics* 58: 275-326.
- Francis, J. R. (2004). What do we know about audit quality? *The British Accounting Review* 36: 345-368.
- Fligstein, N., Calder, R. (2015) “[The Architecture of Markets](#)”, in Robert Scott and Stephan Kosslyn (Ed.). *Emerging Trends in the Social and Behavioral Sciences*, John Wiley & Sons. Disponible en ligne : <http://sociology.berkeley.edu/sites/default/files/faculty/fligstein/architecture%20of%20markets%20Calder%20Trends.pdf>
- Huault, I., Richard, C. (Ed) (2012). *Finance: The Discreet Regulator – How Financial Activities Shape and Transform the World*, Palgrave Macmillan.



- IAASB (2014). A Framework for Audit Quality: Key Elements that Create an Environment for Audit Quality, Feb. 2014, 60 pages. Disponible en ligne : <https://www.ifac.org/publications-resources/framework-audit-quality-key-elements-create-environment-audit-quality>
- Knechel, W. R. (2015). Audit research in the wake of sox. *Managerial Auditing Journal* 30 (8/9): 706-726.
- Knechel, W. R., Krishnan, G. V., pevzner, M., Shefchik, L. B., Velury, U. K. (2013). Audit quality: Insights from the academic literature. *Auditing: A journal of practice & theory* 32 (Supplement 1): 385-421.
- Malsch, B., Gendron, Y. (2013). Re-Theorizing Change: Institutional Experimentation and the Struggle for Domination in the Field of Public Accounting. *Journal of Management Studies* 50 (5): 970-899.
- Matthews, D. (2006). From ticking to clicking: changes in auditing techniques in Britain from the 19<sup>th</sup> century to the present. *Accounting Historians Journal* 33 (2): 63-102.
- Nouri, H., Lombardi, D. (2009). Auditors' independence: an analysis of Montgomery's auditing textbook in the 20<sup>th</sup> century. *Accounting Historians Journal* 36 (1): 81-112.
- Power M. (1996). *The Audit Explosion*, Demos.
- Roberts, D. H. (2010). Changing legitimacy narratives about professional ethics and independence in the 1930's Journal of Accountancy. *Accounting Historians Journal* 37 (2): 95-122.
- Watkins, A. L., Hillison, W., Morecroft, S. E. (2004). Audit quality: A synthesis of theory and empirical evidence. *Journal of Accounting Literature* 23: 153-193.