



**HAL**  
open science

## Contribution à l'étude de la qualité de l'audit : une approche fondée sur le management des équipes et le comportement des auditeurs

Inès Elaini Gaddour, Jean-François Casta

### ► To cite this version:

Inès Elaini Gaddour, Jean-François Casta. Contribution à l'étude de la qualité de l'audit : une approche fondée sur le management des équipes et le comportement des auditeurs. *Accountability, Responsabilités et Comptabilités*, May 2017, Poitier, France. pp.cd-rom. hal-01907423

**HAL Id: hal-01907423**

**<https://hal.science/hal-01907423v1>**

Submitted on 29 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.

# *Contribution à l'étude de la qualité de l'audit : une approche fondée sur le management des équipes et le comportement des auditeurs*

Inès GADDOUR, Docteur et ATER, Université Paris-Dauphine, ines\_gaddour@yahoo.fr

Jean-François CASTA, Professeur, Université Paris-Dauphine,  
jean-françois.casta@dauphine.fr

## **Résumé**

Cette étude développe et teste empiriquement un modèle explicatif des comportements dysfonctionnels des auditeurs financiers en France. Elle propose d'étendre le périmètre des déterminants sous un angle relationnel et managérial. À cette fin, cette recherche mobilise principalement l'approche de la relation supérieur - subordonné (LMX), mais aussi le *role modeling* et le style d'évaluation de la performance des auditeurs.

Les analyses soulignent que les trois dimensions du LMX, à savoir affection, loyauté et contribution ont un impact négatif et significatif sur les comportements dysfonctionnels (respectivement comportements non professionnels : CNP, mauvaise gestion de l'équipe d'audit : MGE et comportements réducteurs de qualité : QTB). En outre, les résultats mettent en lumière que, sous l'effet de mimétisme, les comportements managériaux adoptés par un supérieur réduisent le MGE, le QTB et le CNP. De plus, il a été observé qu'une perception favorable du soutien organisationnel et une évaluation axée sur des critères sociaux entraînent respectivement moins de QTB et de MGE.

**MOTS CLÉ :** – Audit légal – Qualité de l'audit – Comportements dysfonctionnels – Management des équipes d'audit – Théorie du LMX.

## **Abstract**

*This study develops and empirically tests an explanatory model in order to study the dysfunctional behaviors of financial auditors in France. It proposes extending the scope of the determinants in a relational and managerial perspective. To this end, this research mobilizes mainly Leader-Member Exchange theory (LMX), but also the role modeling and the assessment style of auditors performance.*

*The results show that the three dimensions of Leader Member-Exchange (LMX), namely affection, loyalty and contribution have a negative and significant impact on the adaptive behaviors (respectively unprofessional behaviors : CNP, mismanagement of the audit team : MGE and Quality-Threatening Behavior : QTB). Also, results highlight under the effect of mimetic, managerial behaviors adopted by a superior have been shown to reduce the MGE, but also QTB and CNP. In addition, it was revealed that a favorable perception of organizational support and an evaluation focused on social criteria result in less QTB and MGE respectively.*

**KEYWORDS :** – Statutory audit – Audit quality – Dysfunctional behaviors – Audit teams management – LMX Theory.

## **Introduction**

Ce papier est consacré au compte rendu de l'étude empirique cherchant à expliquer les comportements dysfonctionnels des auditeurs seniors en France dans le cadre de la relation managériale abordée principalement par la théorie *Leader Member Exchange*-LMX (ou la

relation supérieur-subordonné). Herrbach (2001, p.152) a défini ces attitudes comme des « *comportements adaptatifs, c'est-à-dire les manquements – à gravité faible et orientés vers l'organisation ou vers les collègues – aux normes organisationnelles* ». Ainsi, ces comportements de négligences professionnelles des auditeurs, parfois adopté par des collaborateurs peu scrupuleux, sont susceptibles de mettre en péril la certification et compromettre l'image de la profession.

En comparaison aux recherches antérieures, ce travail propose une nouvelle réflexion sur l'explication de tels comportements. En effet, de nombreuses études (Otley et Pierce, 1996a, 1996b ; Malone et Robert, 1996 ; Herrbach 2001 ; Pierce et Sweeney, 2004, 2005, 2006, 2010) ont contribué à déterminer les facteurs poussant les auditeurs à adopter un comportement dysfonctionnel (pression budgétaire, locus de contrôle, engagement organisationnel, évaluation par les collaborateurs d'audit du contrat psychologique existant entre l'organisation au sein de laquelle ils exercent leur activité et eux-mêmes, etc.). Néanmoins, les comportements dysfonctionnels n'ont jusqu'ici été considérés, dans un contexte social, qu'au regard de certaines variables liées aux caractéristiques du supérieur ainsi qu'à son mode de leadership (Kelley et Margheim, 1990). À notre connaissance, aucune étude précédente n'avait examiné ces comportements sous un angle relationnel et dyadique en mobilisant la théorie LMX et considéré l'effet de la relation individuelle entre un leader et chacun de ses subordonnés sur ces types de comportements.

En outre, la relation managériale entre le supérieur et son subordonné s'avère accessible à partir d'autres facteurs jugés plus pertinents, alors que la littérature sur les comportements dysfonctionnels s'est peu intéressée au sujet. Il s'agit d'abord, du *role modeling* (modèle de rôle) qui correspond à la perception du comportement du supérieur par le subordonné, suivi de la perception du style d'évaluation de la performance par ce dernier.

Par ailleurs, au prisme de l'état de l'art des travaux effectués sur les comportements dysfonctionnels, nous avons pu définir deux autres groupes de variables explicatives intégrées dans cette étude. Le premier englobe les variables contextuelles liées à la pression du temps (*deadline pressure*) et celle du budget (*time budget pressure*), identifiées par les études antérieures comme impactant considérablement les comportements dysfonctionnels. Le deuxième groupe correspond aux facteurs mesurant la relation de l'employé envers son organisation, c'est-à-dire l'*Organizational Commitment* (l'engagement organisationnel), l'*intent to stay* (l'intention de rester dans le cabinet) et le *Perceived Organizational Support* ou *POS* (le soutien organisationnel perçu). Cette dernière approche nous paraît pertinente car elle tient simultanément compte de la relation de l'employé avec son organisation, ainsi que

des échanges entre le subordonné et son supérieur. Ainsi, autorise-t-elle la mise en évidence de variables (liées, notamment, au supérieur ou à l'organisation) impactant plus significativement les comportements dysfonctionnels.

Ce travail est motivé par le faible nombre de travaux s'inscrivant dans un contexte de management des équipes d'audit. Au regard des études antérieures, notre recherche propose une nouvelle réflexion sur l'explication des comportements dysfonctionnels. Nous chercherons à vérifier la pertinence de l'étude des manquements aux différentes dimensions de compétences des auditeurs seniors, dans le contexte français, sous l'angle managérial. Il s'agit de l'apport principal de notre étude. Ainsi, cette recherche se positionne à la croisée de deux champs d'investigation, ceux de l'audit financier et du leadership. La mise en évidence empirique de la relation existant entre la qualité de l'audit, d'une part, et d'autre part, le LMX, le modèle de rôle et le style d'évaluation de la performance des auditeurs seniors, constitue l'objectif fondamental de notre recherche.

Dans cette logique, la qualité de l'audit sera évaluée, conformément aux recherches antérieures, à partir des comportements dysfonctionnels. Nous étudierons quatre types de comportements dysfonctionnels, à savoir les comportements de réduction de la qualité (QTB), la sous déclaration du temps passé sur la mission d'audit (URT : *Under-Reporting of time*), les comportements non professionnels (CNP) et la mauvaise gestion de l'équipe d'audit (MGE).

Dès lors, la question générale s'énoncera ainsi :

Quels sont les attributs managériaux (LMX, *Role modeling* et Style d'évaluation) qui déterminent significativement les comportements dysfonctionnels ?

En premier lieu, nous allons présenter le cadre théorique ainsi que les hypothèses qui en découlent. En deuxième lieu, sera présentée la méthodologie de recherche. En troisième lieu, seront exposés les résultats de cette étude basés sur un modèle explicatif des quatre comportements déficients.

## **1 Cadre théorique**

### **1.1 Les comportements dysfonctionnels**

Le sujet des comportements dysfonctionnels a fait l'objet d'un intérêt relativement soutenu depuis une trentaine d'années. Les travaux antérieurs ont mis en évidence qu'en réponse au

dilemme coût-qualité rencontré dans les cabinets d'audit, les auditeurs se permettent d'adopter des comportements dysfonctionnels. Ceux-ci ont été regroupés dans la littérature en deux catégories, à savoir les comportements de réduction de qualité (QTB : *Quality Threatening Behaviour*) et la sous-déclaration du temps passé sur la mission d'audit (URT : *Under-Reporting of time*) (Alderman et Dietrick, 1982 ; McNair, 1991 ; Kelley et Margheim, 1990 ; Malone et Roberts, 1996 ; Otley et Pierce, 1996a et 1996b ; Pierce et Sweeney, 2004, 2006 et 2010). Toutefois, en 2001, Herrbach a proposé une nouvelle classification des comportements dysfonctionnels des professionnels d'audit basée sur une approche de rôle. Celle-ci s'appuie sur l'idée que les individus ne sont pas isolés, mais se situent dans un système social qui va influencer la constitution et l'évolution de leur rôle qui représente l'ensemble des comportements ainsi que des réactions attendus de leur part. Cette approche distingue deux parties en interaction intervenant dans le processus de rôle, à savoir : « le titulaire de rôle » et « l'émetteur de rôle ».

En s'inspirant des modèles classificatoires des comportements fonctionnels et dysfonctionnels de Robinson et Bennet (1995) ainsi que de Raelin (1984, 1994) permettant de situer les comportements dysfonctionnels par rapport à la notion de rôle, Herrbach a défini ces comportements comme « des manquements aux différentes dimensions de la performance des auditeurs sur le terrain ».

Herrbach (2001) a proposé deux dimensions pour décrire le rôle des auditeurs sur le terrain : l'une technique, l'autre sociale et managériale. Cette combinaison de rôles différencie Herrbach (2001) des travaux antérieurs qui se limitaient à l'aspect fonctionnel et technique.

La dimension technique constitue l'élément prépondérant : elle se manifeste dans la réalisation du travail d'audit et repose sur la compétence professionnelle de l'auditeur. Différents facteurs, comme la négligence ou le défaut de compétence, peuvent porter atteinte à la qualité de l'audit. Nous appellerons « comportements de réduction de qualité » (QTB : *Quality Threatening Behaviour*) les manquements à la dimension technique du rôle de l'auditeur. Par ailleurs, la littérature antérieure relative aux comportements dysfonctionnels des auditeurs s'est intéressé à une pratique qui affecte indirectement la qualité de l'audit comme la sous-déclaration du temps passé sur la mission d'audit, c'est-à-dire le fait de prendre sur son temps personnel et ne pas porter sur son relevé mensuel d'activité la totalité des heures réellement travaillées (URT : *Under-Reporting of time*). Cela s'explique par le fait que les heures supplémentaires effectuées par un auditeur portent sur la réalisation du travail d'audit et de contrôle des comptes, plutôt que sur les aspects sociaux du rôle de l'auditeur. Comme évoqué précédemment, les QTB et l'URT sont les comportements dysfonctionnels les

plus abordés dans la littérature. Cependant, ces derniers font l'objet d'une distinction certaine. En effet, les QTB se réfèrent à un ensemble de comportements spécifiés dont chacun a le potentiel de réduire la qualité de l'audit (Pierce, 2004, p. 3). En revanche, l'URT relève d'un comportement dysfonctionnel engendré par des budgets difficilement atteignables. Il pourrait conduire, à moyen terme, à des QTB (Otley et Pierce, 1996a). En outre, l'URT, comme indicateur de pression budgétaire, est susceptible de susciter d'autres types de comportements dysfonctionnels de nature sociale, à savoir des comportements non professionnels et une mauvaise gestion de l'équipe d'audit (Herrbach, 2001, p. 210).

Quant à la dimension sociale, selon Herrbach (2001), elle recouvre à la fois le maintien de l'apparence de professionnalisme et la responsabilité de gestion de terrain. Le manquement à cette dimension correspond à deux types de comportements dysfonctionnels de nature sociale (CS), à savoir les comportements non professionnels (CNP) et la mauvaise gestion de l'équipe d'audit (MGE).

Ainsi, notre travail s'inscrit dans le courant de recherche s'intéressant aux dimensions impactant le processus d'audit ou la *black box*. Plus précisément, il s'agit de structurer les principaux facteurs susceptibles d'influencer la conduite des collaborateurs d'audit sur le terrain, notamment, les manquements aux différentes dimensions de compétences attendues. Selon cette logique, ces comportements déficients s'assimilent à des proxys de mesure directe de la qualité de l'audit. Cette dernière recense de nombreuses définitions qui renvoient généralement à deux principales dimensions, à savoir la compétence et l'indépendance. L'article pionnier de DeAngelo (1981) décrit la qualité d'audit comme : « *l'appréciation par le marché de la probabilité qu'un auditeur va conjointement détecter une anomalie ou irrégularité significative dans les comptes de l'entité auditée et la mentionner et publier dans son rapport* ». Cependant, la notion de la qualité de l'audit demeure une variable difficilement mesurable et observable.

## **1.2 La relation managériale et sociale**

L'état de l'art autour des comportements de réduction de qualité souligne le peu d'intérêt porté à la relation managériale et à la négligence du point de vue du subordonné vis-à-vis de son supérieur. Les travaux antérieurs se sont contentés d'une vision essentiellement statique de la relation. Citons l'étude de Kelley et Margheim (1990) qui analyse les comportements de réduction de qualité des auditeurs par intégration de variables issues des théories traditionnelles sur le leadership, plus précisément, la personnalité du supérieur et son

style de leadership. Ces approches ne considèrent aucunement la relation individuelle entre un leader et chacun de ses subordonnés. Dès lors, il paraît primordial de combler ce manque théorique en mobilisant des approches servant de base à l'étude de la constitution et l'évolution des rôles des individus en mettant l'accent sur cette relation individuelle.

### 1.2.1 Le LMX

Contrairement aux théories traditionnelles sur le leadership, la théorie de la relation supérieur-subordonné (*LMX : Leader-Member Exchange*) se focalise sur la relation individuelle entre un leader et chacun de ses subordonnés et fait de cette relation dyadique son niveau d'analyse (Dansereau *et al.* 1973). En effet, le leader n'adopte pas le même style de leadership avec les différents membres de ses équipes, mais au contraire, développe une relation distincte avec chacun de ses subordonnés, basée sur la confiance, le soutien émotionnel et l'échange de ressources. En retour, il attend de meilleures performances (Mourino-Ruiz, 2010). Selon (Wittmer *et al.* 2010, p. 57), les échanges au niveau de la supervision conduisent à des réactions et à des comportements des employés davantage orientés vers le supérieur, tels que les comportements *in-role* et ceux de citoyenneté organisationnelle. En d'autres termes, la nature de cette relation influence les rôles attendus d'un individu. L'intérêt de la mobilisation de la théorie LMX repose sur son fondement théorique qui met en évidence deux approches, à savoir la théorie de rôle et celle des échanges sociaux. Cette théorie sert de fondement à l'étude de la constitution et l'évolution des rôles des seniors ainsi que leurs comportements dysfonctionnels. Il s'agit, en effet, de modéliser les comportements dysfonctionnels et les interactions entre le leader (en l'occurrence l'auditeur manager) et son subordonné (le senior). Autrement dit, cette perspective de rôle permet d'appréhender les comportements fonctionnels et dysfonctionnels des employés sous un angle relationnel (LMX). Plus précisément, il s'agit d'analyser l'impact de la perception par le subordonné de la nature de la relation entretenue avec son supérieur sur ses comportements dysfonctionnels.

Le double fondement théorique du LMX constitue le support du construit multidimensionnel de cette approche (*LMX-MMD : Multidimensional Measure of LMX*) (Liden et Maslyn, 1998, p. 44). En effet, si certains chercheurs soulignent la nature multidimensionnelle des rôles, tout en négligeant l'interaction sociale, d'autres en revanche, s'attachent à l'interaction sociale au détriment des tâches liées à leur activité. Un troisième profil s'apparentera à la dimension faible ou forte. Similairement, les rôles du leader sont aussi multiples tels que la supervision, l'allocation des ressources, et la coordination. Par ailleurs, les théoriciens en échanges sociaux ont identifié de nombreux éléments matériels et non matériels, supports interactifs entre

leader et subordonné suggérant ainsi la multidimensionnalité de leur relation tels que le conseil, les flux de travail et l'affect (Liden et Maslyn 1998, p. 45). Conformément à cette perspective multidimensionnelle du LMX, peu de travaux ont étudié, plus avant, les qualités psychométriques des outils utilisés ou encore la nature multidimensionnelle de ce construit. Quelques auteurs, cependant, s'y sont intéressés, tels que Dienesch et Liden (1986), exhortant trois dimensions sous-jacentes au LMX, à savoir la contribution<sup>1</sup>, la loyauté<sup>2</sup> et l'affection<sup>3</sup> (Liden et Maslyn, 1998, p. 45). Liden et Maslyn (1998) ont suggéré une quatrième dimension : le respect professionnel<sup>4</sup>. Dans le cadre de cette recherche, pour mesurer la relation supérieur-subordonné, nous adopterons les quatre dimensions du LMX-MMD comme suggéré par Liden et Maslyn (1998).

À notre connaissance, aucune étude n'a encore porté sur l'examen des différentes dimensions du LMX et des comportements dysfonctionnels. Selon la théorie de la relation supérieur-subordonné, le rôle de chaque individu au sein d'une organisation est influencé par le système social dans lequel il évolue. Ce contexte concernant les relations entre individus influencera la structuration et l'évolution de leur rôle. Dans cette logique, le comportement de l'auditeur senior sera effectivement influencé par la nature de relation qu'il entretient avec son supérieur, en l'occurrence le manager. Les réactions ainsi que les comportements de l'auditeur senior dépendront de la perception par ce dernier de la qualité de la relation établie avec son superviseur direct. Dès lors, nous supposons que la perception d'une bonne relation par le senior avec son supérieur entraîne moins de comportements dysfonctionnels. Plus particulièrement, nous nous concevons qu'une bonne relation avec le supérieur induise moins de comportements dysfonctionnels de natures sociale et technique mais en revanche, davantage d'URT. S'autoriser à travailler sur son temps personnel sans le déclarer s'explique

---

<sup>1</sup> Contribution : cette dimension est définie comme la perception de la quantité, de la direction et de la qualité des activités professionnelles par lesquelles chaque membre contribue à l'atteinte des objectifs mutuels (explicites ou implicites) de la dyade. Cette dimension implique l'étendue de l'accomplissement par le subordonné des activités qui vont au-delà de la description des tâches dans le contrat de travail, de même l'étendue de la fourniture des ressources nécessaires par le leader à de telles activités.

<sup>2</sup> Loyauté : Cette dimension renvoie à l'expression du soutien public pour les objectifs et le caractère personnel de l'autre membre de la dyade. Cela implique que les membres de la dyade se défendent mutuellement et s'aident dans l'accomplissement de leurs tâches quotidiennes.

<sup>3</sup> Affection : Cette dimension réfère à l'affection mutuelle que les membres de la dyade ressentent entre eux, basée principalement sur l'attraction interpersonnelle, plutôt que sur le travail ou des valeurs professionnelles. Une telle affection peut se manifester dans le désir à et/ou en l'occurrence sur une relation reposant sur des éléments personnels tels que l'amitié.

<sup>4</sup> Respect professionnel : Cette dernière dimension reflète la perception du degré jusqu'auquel chaque membre de la dyade a construit une réputation, à l'intérieur ou en dehors de l'organisation, concernant l'efficacité de sa prestation professionnelle.



davantage par la dimension « contribution » du LMX qui renvoie à l'étendue de l'effort déployé par le subordonné dans l'accomplissement des activités au-delà des tâches définies lors du contrat mais en rapport aux objectifs du supérieur (objectifs organisationnels).

Dans la lignée du modèle théorique LMX, nous émettons l'hypothèse suivante :

**H1** : la perception par l'auditeur senior d'une bonne relation avec son manager est liée négativement (positivement) avec ses comportements dysfonctionnels à savoir les QTB et CS (URT)

### 1.2.2 *Le Role modeling*

En nous inspirant de la quatrième dimension du LMX, c'est-à-dire le respect professionnel et plus précisément le dernier item associé à cette dimension (degré d'admiration des compétences professionnelles du supérieur), il nous paraît primordial d'aborder la question de « *Role modeling* » ou modèle de rôle de Fogarty (1992). Ce modèle est relatif à l'isomorphisme mimétique de DiMaggio et Powell (1983). Il traite du mimétisme comportemental au regard d'un membre de l'organisation jugé admirable. Cette approche conduit à l'étude du niveau d'admiration par le senior des compétences du manager. Elle repose sur un modèle type de comportements. Ce dernier en dénombre trois<sup>5</sup> : comportements relatifs à la compétence technique, professionnelle et managériale. Autrement dit, l'ensemble de ces comportements décrit en détail les différents cas possibles de compétences professionnelles considérées comme possiblement admirables. Ces comportements ont été inspirés du dernier item relatif au respect professionnel. Toutefois, nous avons étudié ce modèle de rôle à part en lui associant la variable « perception du comportement du manager » qui va être traité séparément des quatre dimensions de LMX.

Conformément au modèle de rôle, l'individu sous l'influence du mécanisme mimétique est susceptible de reproduire les comportements de personnes idéalisées dans l'organisation sociale où il se situe. En appliquant le modèle de rôle dans le cadre de notre étude, l'auditeur senior, en tant que subordonné direct du manager, est enclin à se laisser influencer par le comportement de ce dernier. En effet, un manager adoptant des comportements, ainsi que des attitudes types, aura tendance à être considéré par son subordonné comme étant un exemple ou un modèle de référence idéal. Par conséquent, nous supposons que les comportements dysfonctionnels (QTB, CNP et MGE) du senior sont corrélés négativement avec la perception

---

<sup>5</sup> Nous avons développé ces trois types de comportements en nous appuyant sur la typologie proposée par Herrbach (2001).

du comportement type du manager par le senior. Parallèlement, nous prévoyons une relation positive entre cette perception et l'URT. Collaborer avec un supérieur incarnant de nombreuses qualités reste susceptible de renforcer le niveau d'engagement professionnel du subordonné. Ce mimétisme semble difficilement dissociable de l'engagement organisationnel (Otley et Pierce, 1996 b, p. 70). Ainsi, nous supposons qu'un auditeur senior ayant une implication forte dans le travail pourrait s'engager sur son temps personnel.

**H2 :** il existe une relation négative (positive) entre la perception par le subordonné des comportements types du manager et ses comportements dysfonctionnels QTB et CS (URT).

### *1.2.3 La perception du style d'évaluation de la performance*

La perception par le subordonné du style d'évaluation de sa performance reste peu abordée dans la littérature sur les comportements dysfonctionnels. Pierce et Sweeney (2004, p. 423) définissent deux types d'évaluation. Un premier type axé sur des critères comptables et consistant à évaluer la capacité de l'auditeur quant au respect du budget et du délai fixé pour chaque mission. Quant au second, il est basé sur des critères non comptables (*Nonaccounting styles of evaluation*). Il évalue à la fois la compétence technique et le niveau de professionnalisme de l'auditeur dans le cadre de son activité. Comme Pierce et Sweeney (2004), nous avons procédé selon ces deux approches (comptable et non comptable) d'évaluation de la performance. Toutefois, pour une atteinte optimale de l'objectif de notre étude, nous avons choisi de mettre l'accent sur la dimension managériale et sociale, rarement mise en évidence dans le travail de ces auteurs. Ainsi, en séparant cette dimension de la compétence technique, nous définissons trois axes d'évaluation de la performance pour notre étude : (1) évaluation basée sur des critères budgétaires, (2) évaluation axée sur des critères techniques et (3) évaluation basée sur des critères sociaux.

Selon la littérature sur le *management control*, le style d'évaluation centré sur des critères comptables ou budgétaires n'est pas approprié dans la mesure où les résultats à court terme peuvent être mélioratifs au détriment de la performance à long terme (Hopwood, 1972)<sup>6</sup>. Autrement-dit, dans le contexte d'audit financier, les vérificateurs se montreraient susceptibles de sacrifier la qualité pour l'atteinte des budgets. Ainsi, un tel style d'évaluation, dont résulte une forte pression quant au respect du budget, peut clairement s'associer à des comportements dysfonctionnels. En revanche, les types d'évaluation basés sur des critères

---

<sup>6</sup> Ibid

non comptables ont reçu une attention limitée dans la littérature sur le *management control*. De ce fait, Pierce et Sweeney (2004) se sont intéressés à comparer les effets respectifs du style d'évaluation axé sur des critères budgétaires et celui centré sur des critères non comptables sur les comportements dysfonctionnels. Les résultats de cet examen ont mis en évidence qu'un style d'évaluation basé sur des critères non comptables est associé à un faible niveau de comportements dysfonctionnels (plus particulièrement les QTB et URT). De plus, leur étude confirme la relation positive entre un style d'évaluation basé sur des critères budgétaires et les comportements dysfonctionnels (QTB et URT).

L'hypothèse à formuler concernant les trois dimensions d'évaluation se présente ainsi :

**H3** : il existe une relation positive (négative) entre le style d'évaluation basé sur des critères budgétaires (critères techniques et sociaux) et les comportements dysfonctionnels de l'auditeur.

### 1.3 Facteurs organisationnels

La revue de la littérature menée autour des comportements de réduction de qualité suggère l'existence des variables organisationnelles qu'il convient de prendre en compte. En effet, ces variables mesurent la relation de l'employé avec son organisation, à savoir l'engagement organisationnel, l'intention de quitter et le soutien organisationnel perçu.

#### 1.3.1 L'engagement organisationnel

L'engagement organisationnel a été largement défini par la forte identification et implication de l'individu dans l'organisation qui l'emploie (Porter *et al.* 1974)<sup>7</sup>. (Mowday *et al.* 1979)<sup>8</sup> suggèrent trois facteurs relatifs à l'implication organisationnelle : (1) la forte croyance dans les objectifs ainsi que dans les valeurs de l'organisation, (2) la volonté de consacrer de considérables efforts pour le compte de l'organisation et (3) un fort désir de rester d'adhésion à l'organisation (*membership*).

Meyer et Allen (1991) ont développé un modèle de l'engagement organisationnel reposant sur trois dimensions expliquant l'attachement de l'employé à l'organisation. Cet engagement

---

<sup>7</sup> Cité par Malone et Robert (1996, p. 54).

<sup>8</sup> Cité par Hartmann et Bambacas (2000, p. 91)

existe quand l'employé le souhaite (engagement affectif), en a besoin (engagement de continuité) ou lorsqu'il se sent dans l'obligation de rester dans l'organisation (engagement normatif). Selon ces auteurs, le degré d'engagement organisationnel serait plus élevé ou plus faible selon le niveau d'attachement de l'individu à son organisation.

Les études d'Otley et Pierce (1996 b) et de Malone et Robert (1996) sont les premières à tester la relation entre l'implication organisationnelle et les comportements réducteurs de qualité. En effet, Otley et Pierce (1996 b) montrent que l'implication est, d'une part, associée négativement et de façon significative aux comportements de réduction de qualité et, d'autre part, corrélée positivement avec la sous-déclaration du temps passé sur une mission d'audit, mais de façon non significative. En revanche, Malone et Robert (1996) ne décèlent aucun impact statistiquement significatif de l'implication organisationnelle sur les comportements dysfonctionnels.

Par ailleurs, les observations se sont souvent limitées à l'étude d'une seule des trois dimensions du modèle de l'implication organisationnelle de Meyer et Allen (1991). Herrbach (2001) s'est intéressé uniquement au niveau d'attachement affectif entre les individus et l'organisation en mettant en évidence une relation négative entre l'engagement affectif et les comportements dysfonctionnels (plus précisément les comportements non professionnels). Comme Herrbach (2001), nous nous limiterons à intégrer dans le cadre de cette présente étude, la dimension affective de l'engagement organisationnel, en nous basant sur les motivations présentées par cet auteur. Explicitement, la composante calculée est trop orientée dans le libellé de ses items vers l'intention de départ (par ex. : « Je pense avoir trop peu d'options pour penser quitter cette entreprise »). Quant à la dimension normative, elle est généralement considérée peu fiable et probablement la plus sensible aux différences interculturelles.

Compte tenu des résultats précités, nous nous attendons à ce que les auditeurs avec un niveau d'engagement affectif faible aient plus tendance à adopter des comportements dysfonctionnels (à caractères technique et social) comparés aux auditeurs dont le niveau d'engagement organisationnel se trouve plus élevé. De plus, conformément à l'étude d'Otley et Pierce (1996 b, p. 70), les seniors sont plus enclins à s'engager dans une logique d'URT afin de garantir une carrière future avec le cabinet. Ces auteurs ajoutent que cette attitude s'attribuerait à l'URT considéré par certains auditeurs et leurs superviseurs comme une démonstration de l'engagement organisationnel.

Par conséquent, nous émettons l'hypothèse suivante :

|  |
|--|
| <b>H4 :</b> il existe une relation négative (positive) entre l'implication affective et les comportements dysfonctionnels de l'auditeur à savoir QTB et CS (URT) |
|--|

### 1.3.2 Soutien perçu de l'organisation

(Eisenberger *et al.* 1986) définissent le soutien perçu de l'organisation par l'individu (POS) comme « les croyances générales développées par les employés concernant la mesure dans laquelle l'organisation valorise leurs contributions et se soucie de leur bien-être ». Selon ces chercheurs, des niveaux élevés de POS génèrent des sentiments d'obligation, lesquels confèrent aux employés le respect du devoir d'engagement envers leurs employeurs et, par conséquent, le soutien des objectifs organisationnels (Wayne *et al.* 1997, p. 83).

A notre connaissance, il n'existe actuellement aucune étude qui établit le lien entre le support perçu organisationnel et les comportements dysfonctionnels. Cependant, il est raisonnable de penser que la perception par l'employé d'un soutien effectif de son organisation est susceptible d'influencer ses comportements et ce, en adoptant des attitudes qui répondent aux objectifs organisationnels.

Dans cette optique, nous supposons un lien négatif entre le soutien organisationnel perçu et les comportements dysfonctionnels (QTB et CS). Similairement à nos prévisions sur l'engagement organisationnel, nous prévoyons un lien positif entre POS et l'URT. L'hypothèse que nous émettons est donc la suivante :

**H5** : un niveau élevé de POS est corrélé négativement (positivement) avec les comportements dysfonctionnels à savoir QTB et CS (URT)

### 1.3.3 L'intention de départ

Selon Neveu (1996), l'intention de quitter s'inscrit dans le désir du salarié de rompre la relation avec l'entreprise qui l'emploie. Il s'agit donc d'une volonté de rupture de contrat. Elle est couramment abordée sous diverses expressions désignant la même idée telles que l'intention de démission volontaire, le intention de départ (*turnover*) ou, a contrario, l'intention de rester (*intention to stay*) (Meysonnier et Roger, 2006, p. 3).

Cette intention peut influencer sur les comportements de l'auditeur. Toutefois, le sens de cette relation n'est pas univoque. En effet, si un auditeur nourrit l'intention de quitter le cabinet dans un avenir proche, il peut alors s'engager dans des comportements de réduction de qualité dus à une peur minimaliste d'une résiliation possible du contrat dans le cas où le comportement serait détecté. Selon une autre alternative, un employé ayant pour intention de démissionner, s'intéresse moins à l'impact potentiellement défavorable de dépassements des budgets sur l'évaluation du rendement et des possibilités de promotion. Etant infiniment

moins motivé, il sera moins apte à adopter des comportements réducteurs de qualité (Malone et Robert, 1996, p. 55).

Il n'existe une seule étude (celle de Malone et Robert, 1996) ayant mesuré l'impact potentiel de l'intention de départ sur les comportements dysfonctionnels sans, pour autant, aboutir à des résultats probants. Ces auteurs ne constatent pas d'effet statistiquement déterminant d'une intention affichée de départ sur les comportements de réduction de qualité.

Le manque de recherches testant le sens de la relation entre ces deux variables, nous conduit à opter pour la première possibilité précitée. Ainsi, nous intégrons la variable 'intention de départ' tout en supposant une relation positive entre celle-ci et les comportements dysfonctionnels (QTB et CS) ainsi qu'une relation négative avec URT.

**H6 :** l'intention de départ est corrélée positivement (négativement) avec les comportements dysfonctionnels à savoir QTB et CS (URT).

#### 1.4. Facteurs contextuels

Les études antérieures sur les comportements de réduction de qualité ont mis en exergue l'existence d'un dilemme coût-qualité rencontré dans les cabinets d'audit. L'ensemble de ces travaux confirme que la pression budgétaire constitue le principal facteur explicatif dysfonctionnel. Par conséquent, dans un contexte de pressions de temps, caractéristique des contextes dans lesquels surgissent des comportements dysfonctionnels, il est indispensable d'inclure la variable liée à la pression du temps dans la présente recherche. Dès lors, nous mettrons en évidence deux variables contextuelles ou factuelles, qui constituent les deux composantes liées à la pression du temps, que sont la pression budgétaire (*time budget pressure*) et celle des délais (*deadline pressure*).

##### 1.4.1. Pression budgétaire

Les recherches réalisées sur les comportements de réduction de qualité soulignent unanimement l'impact déterminant de la pression budgétaire (Kelley et Margheim 1990 ; Otley et Pierce 1996 ; Kelley et Margheim 1999 ; Herrbach 2001 ; Pierce et Sweeney 2004). Ce facteur est considéré par les auditeurs comme une cause significative des comportements réducteurs de qualité. Pierce et Sweeney (2004) précisent que cette contrainte budgétaire est susceptible de pousser les auditeurs à s'engager davantage dans l'URT, plutôt qu'effectuer le

QTB. En effet, sous pression, le vérificateur sera plus enclin à travailler sur son temps personnel, sans déclarer les heures supplémentaires (l'auditeur s'engage à court terme dans l'URT afin d'atteindre le budget, ce qui risque d'entraîner à long terme des QTB plutôt que d'URT. La maîtrise par l'auditeur du fonctionnement du cabinet et des risques au cours des missions explique ce qui orientera sa sélection des missions les moins visibles et / ou moins sensibles)<sup>9</sup>.

D'une manière plus générale, les résultats des études antérieures autorisent à conclure que la faisabilité du budget constitue un facteur important et qu'elle est négativement liée aux comportements dysfonctionnels. Ce sens de la relation a été confirmé sur plusieurs types de comportements dysfonctionnels. En effet, Otley et Pierce (1996 b), puis Pierce et Sweeney (2004) le corroborent, tout à tour sur les QTB et l'URT. Herrbach (2001) affirme un résultat identique sur les comportements dysfonctionnels de nature sociale et technique.

Sur la base des résultats de ces travaux, nous pouvons émettre l'hypothèse que les comportements dysfonctionnels sont corrélés négativement avec la pression budgétaire.

**H7a** : il existe une relation positive entre une pression budgétaire intense et chaque type de comportements dysfonctionnels

#### *1.4.2 Pression du délai / temps*

Margheim et Patisson (1999) et Pierce et Sweeney (2004) furent les premiers à répondre à l'appel de Solomon et Brown en 1992 en rapport à une recherche examinant conjointement « *time deadline pressure* » et « *time budget pressure* ».

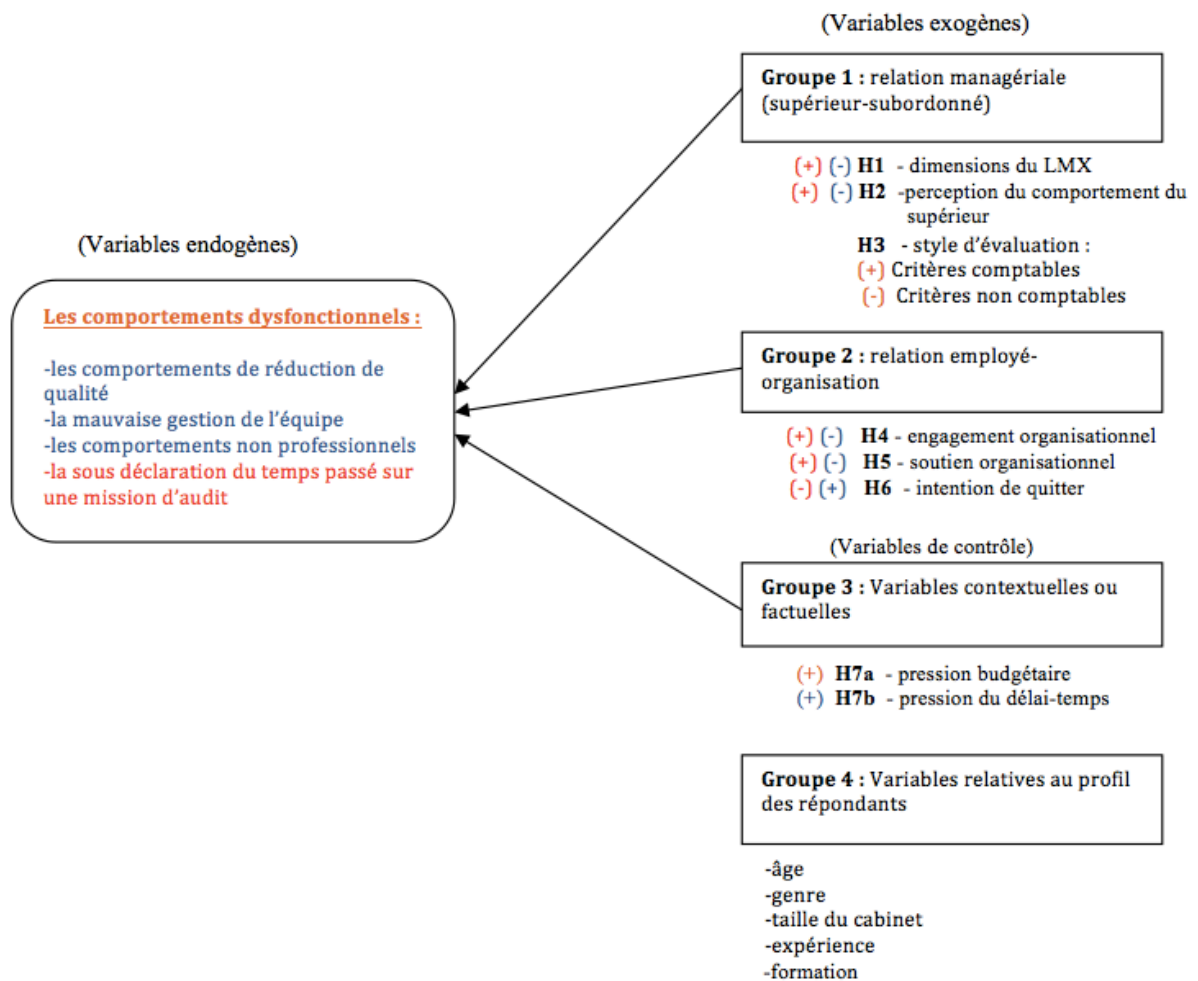
Selon Pierce et Sweeney (2004, p. 422), ces deux types de pression semblent être similaires dans la mesure où résident des pressions à se conformer à un objectif-temps. Cependant, ces auteurs avancent qu'une confrontation par les contrôleurs à la pression des délais, la sous-déclaration du temps réel de travail (URT) n'autorise pas, pour autant l'assurance d'achever les travaux avant une date déterminée. En revanche, s'engager dans des comportements dysfonctionnels (QTB) permettrait de réduire le temps nécessaire à la vérification des travaux et d'améliorer leurs perspectives de respect des délais. Le sens de la relation existant entre la pression des délais et les comportements dysfonctionnels est plutôt positif, comme le montrent l'étude de Pierce et Sweeney (2004) relative à l'impact de la pression de délai de temps sur les comportements dysfonctionnels (plus particulièrement le QTB).

---

<sup>9</sup> D'après les entretiens préliminaires non formels réalisés avec les professionnels.

Nous supposons donc que les comportements dysfonctionnels (QTB et CS) sont corrélés positivement avec la pression de délai / temps.

**H7b** : Il existe une relation positive entre l'ampleur de la pression de délai temps et les comportements dysfonctionnels (QTB et CS).



**Figure 1 : modèle empirique de l'étude**

## 2 Présentation de la méthodologie

Notre étude est une enquête sur le terrain, utilisant un questionnaire mis en ligne et adressé aux auditeurs seniors. Ces derniers sont libres de participer à cette enquête, et peuvent décider à tout moment de cesser de répondre aux questions.



Préalablement à toute analyse statistique, il convient de s'assurer de la pertinence du questionnaire utilisé ainsi que de ses résultats. En effet, l'utilisation d'un questionnaire de recherche nécessite le respect de diverses précautions méthodologiques. Celles-ci sont liées à la préparation du questionnaire, la collecte des données et leur validation.

Dès lors, seront présentées, ci-après, les modalités de validation préliminaire et d'administration du questionnaire pour, par la suite, exposer la nature des différentes variables ainsi que leurs mesures.

## **2.1 Validation préliminaire et administration du questionnaire**

L'analyse porte sur des comportements de nature dysfonctionnelle, ce qui peut poser des problèmes liés au biais de désirabilité sociale des répondants (*social desirability bias*). Ce biais est dû à la volonté de la personne interrogée de se présenter « positivement » ou « sous un jour favorable » face à ses interlocuteurs. Il est implicite et peut résulter en une déformation de l'information obtenue, faussant ainsi les résultats. Pour cette raison, nous avons scrupuleusement respecté les normes éthiques en nous assurant de la confidentialité et du respect de l'anonymat du traitement des réponses. L'anonymat du questionnaire est une stratégie qui a été adoptée par la plupart des recherches sur le sujet et sa pertinence a été démontrée dans le contexte de l'audit (Herrbach 2001, p. 218).

Avant sa soumission à la population d'étude, le questionnaire a fait l'objet d'un travail de validation préliminaire destiné à en assurer la pertinence. L'étape suivante a été de sélectionner les participants à l'enquête. Une fois construit, le questionnaire a été administré par voie électronique.

### *2.1.1 Validation préliminaire du questionnaire*

La littérature sur les comportements au travail des auditeurs et sur le LMX nous a permis d'élaborer une première version du questionnaire. Le test de cet outil a été réalisé en deux phases. La première phase s'est déroulée en deux étapes. La première étape a consisté en une étude exploratoire menée à partir d'entretiens non formels avec deux interlocuteurs (un manager et un ancien auditeur). Ces entretiens ont servi à chercher des explications et à éclaircir quelques techniques et pratiques liées à l'audit : Comment convertir le budget-temps en jour / homme aux différents niveaux de la hiérarchie ? Quelles sont les tâches de l'auditeur senior ? Quelles sont celles du manager ? Quelles sont les missions pour lesquelles le client pourrait imposer des délais entraînant des pressions sur les auditeurs ? Et comment la pression

liée au budget pousse les auditeurs à s'engager dans l'URT et, par la suite au fil du temps, dans des QTB ?

Les explications que nous avons obtenues nous ont permis de reformuler notre questionnaire pour qu'il soit plus compréhensible et d'éliminer certains énoncés qui ne conviennent pas à la mission de commissariat aux comptes mais plutôt à d'autres missions liées à l'audit. Quant à la deuxième étape, il s'agissait de soumettre le questionnaire à des chercheurs pour une analyse critique du fond et de la forme. Leurs suggestions nous ont permis d'améliorer la formulation des énoncés (compte tenu de la sensibilité de certaines questions relatives aux comportements dysfonctionnels), de donner une crédibilité à notre enquête et d'inciter les personnes à répondre.

La deuxième phase du pré-test consistait à soumettre l'outil à l'appréciation de personnes issues du milieu professionnel (auditeur manager) afin d'assurer la bonne compréhension du questionnaire avant de le communiquer aux personnes visées.

### *2.1.2 Sélection des participants et administration du questionnaire*

Les réseaux retenus pour l'enquête sont les grandes firmes de commissariat aux comptes constituant les principaux acteurs du marché de l'audit en France, plus précisément d'origines anglo-saxonne (*Big 4*) et française (Mazars).

Comme évoqué précédemment, pour encourager les participants à répondre à l'enquête, nous avons adopté une stratégie d'anonymat du questionnaire. En vue de mettre en place cette stratégie, nous avons utilisé le logiciel *Wysuforms*. Cette plate-forme nous a permis de mettre ledit questionnaire en ligne, en nous assurant ainsi de son suivi et de la confidentialité du traitement des réponses. En effet, par le biais de ce logiciel, nous avons envoyé des courriels aux contacts constituant notre échantillon. Le mail contient le lien à partir duquel l'auditeur peut accéder à notre questionnaire (Annexe 4).

Au regard de notre étude, le nombre de réponses obtenues par le questionnaire adressé aux auditeurs est de 123, soit un taux de 16.9% par rapport à 727 d'envois. Ce taux de réponses est particulièrement acceptable s'agissant d'un questionnaire adressé à des professionnels surchargés de travail. Il permet de présumer une représentativité exploitable des résultats.

## **2.2 Variables et mesures**

Les variables retenues dans la partie empirique de notre étude sont présentées (Nature et Echelle de mesure de chaque variable) dans le tableau de l'annexe 1.

### 3 Présentation des résultats

#### 3.1 Pertinence du modèle proposé

Avant de procéder à l'analyse des données proprement dite, le recours à une comparaison de qualité entre le modèle de référence<sup>10</sup> tel qu'utilisé dans la littérature antérieure sur les comportements dysfonctionnels, et de celui proposé<sup>11</sup> nous paraît pertinent. Cette comparaison a été effectuée successivement sur chaque type de comportements adopté, en appliquant le critère d'information bayésien ou BIC (*Baysing Information Criterion*). Il est défini par l'équation suivante :

$$BIC = -2 \ln(L) + \ln(N) k$$

**L** : la vraisemblance du modèle estimé  
**N** : le nombre d'observations dans l'échantillon  
**K** : le nombre de paramètres du modèle.

Le BIC calcule la distance entre le modèle estimé et le vrai modèle inconnu. Plus le BIC est faible, plus il est proche du vrai modèle<sup>12</sup>. En pratique, en fonction des P values, nous avons retiré les variables non significatives intégrées dans le modèle de base et celui proposé. Cela nous a permis d'aboutir au BIC le plus faible et donc, d'estimer les deux meilleurs modèles les plus proches de la réalité.

---

<sup>10</sup> Le modèle de base regroupe les variables utilisées pour tester les comportements dysfonctionnels dans les études antérieures. Il s'agit des facteurs mesurant la relation de l'employé avec son organisation (engagement organisationnel et intention de départ), d'autres liés à la pression (pression budgétaire et pression du délai) et enfin d'autres relatifs à l'identification des répondants (variables démographiques).

<sup>11</sup> Le modèle proposé intègre en sus des variables du modèle de référence celles mesurant la relation managériale, à savoir les quatre dimensions du LMX, les trois dimensions du modèle de rôle et les styles d'évaluation de la performance. A ce modèle a été ajoutée une nouvelle variable organisationnelle qui n'a pas été antérieurement utilisée : le soutien organisationnel.

<sup>12</sup> Cahuzac, E., Bontempspage, C., (2008). *Stata par la pratique : statistiques, graphiques et éléments de programmation*, Stata Press, p. 78.

|                                   | QTB    | CNP    | MGE    | URT    |
|-----------------------------------|--------|--------|--------|--------|
| <b>BIC du modèle de référence</b> | 273.20 | 302.19 | 270.78 | 159.22 |
| <b>BIC du modèle proposé</b>      | 253.11 | 296.50 | 251.14 | 164.05 |

**Tableau 1 : BIC du modèle de base et celui proposé de chaque comportement dysfonctionnel**

À partir du tableau ci-dessus, les résultats révèlent que le BIC le plus faible est celui du modèle proposé, et ce successivement pour les comportements dysfonctionnels à caractères technique, professionnel et managérial. Cependant, ce résultat ne s'applique pas à la sous-déclaration des heures supplémentaires dont le meilleur BIC résulte du modèle de référence. Dès lors, nous concluons que notre modèle est plus robuste que celui issu de la littérature. Il permet de mieux expliquer les comportements dysfonctionnels (QTB, CNP et MGE) en intégrant le volet managérial peu étudié auparavant.

### **3. 2 Présentation des résultats de l'analyse descriptive et multivariée**

Des analyses préalables ont été effectuées consistant principalement en un test de multicolinéarité ayant entraîné l'élimination de certaines variables dans les quatre modèles prédéfinis correspondants aux quatre variables dépendantes. En outre, une analyse descriptive univariée a été mise en place. Les résultats détaillés sont exposés dans les deux tableaux de l'annexe 2.

Pour tester nos hypothèses, la méthode d'estimation retenue est celle de type *Seemingly Unrelated Regression* (SUR) développée par Zellner (1971). Cette approche s'applique dans le cas de nombreuses variables dépendantes exprimées chacune, selon une fonction linéaire, par différentes variables indépendantes, conduisant ainsi à de multiples équations avec des termes d'erreur susceptibles d'être corrélés les uns aux autres. Comme son nom l'indique, les équations sont en apparence indépendantes mais, en réalité reliées par les résidus, ce qui pourrait biaiser les résultats d'une analyse de régression effectuée sur chaque équation séparément des autres (Gatignon, p. 151, 2010).

Dans tel cas de figure, les études antérieures traitant des comportements dysfonctionnels se sont limitées à l'estimation de chaque modèle de régression séparément des autres selon la méthode de régression multiple et ce, tout en négligeant les corrélations existant entre les

variables dépendantes. Notre étude apporte une approche originale plus pertinente servant à résoudre simultanément quatre équations de régression, tout en prenant en compte l'autocorrélation sérielle entre les résidus de l'ensemble du système.

Ainsi nous passons d'un modèle de régression basé sur la méthode des moindres carrés ordinaire (MCO) qui se présente comme suit en prenant en compte les paramètres propres à cette étude :

$$Y_i = \sum_{q=1}^l \beta_{iq} \cdot X_{iq} + \sum_{p=1}^n \beta_{ip} \cdot X_{ip} + \sum_{r=1}^m \beta_{ir} \cdot X_{ir} + \sum_{t=1}^z \beta_{it} \cdot X_{it} + \varepsilon_i$$

$i=1, 2, \dots, m$  avec :  $m=4$  (nombre de modélisations effectuées)

$q=1, 2, \dots, l$  avec :  $l=10$  (nombre de variables managériale intégrées dans le premier groupe)

$p=1, 2, \dots, n$  avec :  $n=3$  (nombre de variables organisationnelles intégrées dans le second groupe)

$r=1, 2, \dots, m$  avec :  $m=2$  (nombre de variables contextuelles intégrées dans le troisième groupe)

$t=1, 2, \dots, z$  avec :  $z=7$  (nombre de variables de contrôle intégrées dans le dernier groupe)

Pour aboutir à un système intégrant toutes les équations reliées par les résidus :

$$\begin{pmatrix} y_1 \\ y_2 \\ \vdots \\ y_m \end{pmatrix} = \begin{pmatrix} X_1 & 0 & \dots & 0 \\ 0 & X_2 & \dots & 0 \\ \vdots & \vdots & \ddots & \vdots \\ 0 & 0 & \dots & X_m \end{pmatrix} \begin{pmatrix} \beta_1 \\ \beta_2 \\ \vdots \\ \beta_m \end{pmatrix} + \begin{pmatrix} \varepsilon_1 \\ \varepsilon_2 \\ \vdots \\ \varepsilon_m \end{pmatrix} = X\beta + \varepsilon.$$

Les développements des résultats issus de l'analyse de régression simultanée ont été regroupés dans l'annexe 3.

### 3.2.1 Les comportements de réduction de qualité

L'analyse de régression, réalisée sur les comportements réducteurs de qualité, montre que le  $R^2$  est de 0,398 et le  $R^2$  ajusté tout en tenant compte de la taille de l'échantillon est égal à 0,32. L'ensemble des variables intégrées dans ce modèle parvient à expliquer 32% de la variance des comportements de réduction de qualité.

Par ailleurs, cette régression met en évidence des résultats de corrélation significatifs et d'autres non significatifs entre le QTB et les variables explicatives intégrées dans ce premier modèle :

- les variables suivantes, à savoir une relation supérieur-subordonné caractérisée par un bon niveau d'affection et de loyauté, un supérieur adoptant des comportements techniques et une

évaluation basée sur des critères sociaux semblent caractériser une réduction des QTB dans les cabinets d'audit. Toutefois, leur contribution ne paraît pas être significative.

- un bon niveau de contribution (CONTR\_LMX) caractérisant la relation supérieur-subordonné est associé négativement avec les comportements réducteurs de qualité adoptés par l'auditeur senior. Le test de *Student* indique que la corrélation est significative de l'ordre de 5% (**Validation de H1 uniquement pour la dimension contribution**).

- l'adoption par le supérieur de comportements managériaux et professionnels types (COM\_MANAG\_SUP et COM\_PROF\_SUP) a un impact considérable sur le QTB (respectivement -0,352,  $p < 0,01$  et 0.159,  $p < 0,1$ ). En effet, d'une part, cela signifie que sous la subordination d'un manager conduisant d'une façon efficace son équipe, un auditeur senior se trouve moins enclin à s'engager dans des QTB. D'autre part, l'adoption par un auditeur manager des comportements professionnels entraîne l'augmentation des manquements à la compétence technique d'un subordonné. Toutefois, les compétences techniques du supérieur (COM\_TEC\_SUP) ne permettent pas de minimiser de façon déterminante les QTB des seniors (-0,0157 avec une significativité supérieure à 10%) (**Validation partielle de H2**).

- L'évaluation des compétences techniques des seniors (TECH\_EVAL) paraît entraîner moins de QTB, rejoignant ainsi les résultats de Pierce et Sweeney (2004) (**Validation de H3**). Aussi une expérience en tant que senior (EXPER\_SENIOR) supérieure à 1,7 années s'est révélée être la seule à impacter de façon considérable les comportements réducteurs de qualité (-0,273,  $p < 0,5$ ). Ce résultat signifie qu'un auditeur ayant une expérience en tant que senior supérieure à la moyenne (1,7 années) est moins enclin à adopter des comportements dysfonctionnels de nature technique.

- Parmi les variables organisationnelles, le soutien perçu du cabinet (POS), semble avoir un effet plus significatif sur les manquements à la compétence technique en comparaison aux variables intégrées auparavant dans les études menées sur les comportements dysfonctionnels (-0,194,  $p < 0,05$ ). Une perception favorable du soutien organisationnel par le subordonné entraîne moins de QTB (**Validation de H5**).

- Enfin, la pression du délai (DEADL\_PRESS) est corrélée positivement et de manière déterminante avec les comportements de réduction de qualité (0,167,  $p < 0,05$ ). Cela signifie que plus l'auditeur senior perçoit une pression intense du délai, plus il s'engage dans des comportements dysfonctionnels à caractère technique. Ainsi, nous confirmons les résultats de Pierce et Sweeney (2004). La pression du délai engendre davantage des QTB que la sous

déclaration du temps réel passé sur une mission d'audit (URT) ne permettant pas de respecter les échéances. (**Validation de H7b**).

### 3.2.2 La mauvaise gestion de l'équipe d'audit

Le modèle de régression réalisé sur la mauvaise gestion d'équipe est marginalement significatif. En effet, il présente un  $R^2$  de 0,293 et un  $R^2$  ajusté égal à 0,201.

Le tableau illustre aussi qu'au niveau du bloc relatif aux variables contextuelles, seule la perception d'une pression intense du budget (BUDG\_PRESS) engendre des comportements de mauvaise gestion d'équipe (MGE) ( $p < 0,10$ ), ce qui autorise à confirmer les résultats d'Otley et Pierce (1996 b) ainsi que de Pierce et Sweeney (2004) (**validation de H7a**). La pression du délai est aussi corrélée positivement avec la mauvaise gestion d'équipe, mais cette association d'après le test de *Student* n'est pas significative (**H7b non validée**). Concernant le groupe de variables mesurant la relation managériale, les résultats de régression se présentent comme suit :

- la perception par l'auditeur senior d'une relation avec le supérieur caractérisée par un bon niveau de loyauté est corrélée négativement et significativement avec la mauvaise gestion d'équipe ( $-0,245$ ,  $p < 0,01$ ) (**validation de H1 pour la dimension loyauté**). En revanche, les résultats ont révélé qu'une relation avec le supérieur basée sur le respect professionnel et un bon niveau de contribution ne semble pas avoir un impact considérable sur le MGE. D'où **infirmerie de H1 pour les dimensions respect professionnel et contribution**.

- les comportements managériaux du supérieur sont reliés négativement avec la mauvaise gestion de l'équipe ( $-0,284$ ,  $p < 0,01$ ). Sous l'effet de mimétisme, un auditeur senior face à un manager présentant une forte compétence managériale est susceptible de reproduire son comportement de rôle et donc, moins enclin à adopter un comportement reflétant un manquement à la dimension managériale (**validation de H2 pour les comportements managériaux**).

- Enfin, un style d'évaluation de la performance axé sur des critères techniques est corrélé négativement avec la mauvaise gestion d'équipe ( $-0,290$ ,  $p < 0,01$ ), cela rejoint donc les résultats de Pierce et Sweeney (2004) (**validation de H3 pour l'évaluation basée sur des critères techniques**). En revanche, l'évaluation basée sur des critères sociaux est associée positivement avec tel comportement dysfonctionnel ( $0,197$ ,  $p < 0,5$ ). Comme le montrent Gosselin et Murphy (1994), St-Onge (2000), Pulakos (2007) et Leroux (2007), ce type d'évaluation du rendement demeure une source de mésententes. L'évaluation des employés est associée à une baisse du rendement. Il semble donc exister un malaise autour de cette

pratique. Face à ce malaise, certains gestionnaires agissent comme s'il suffisait de le mettre de côté ou de le tolérer, afin de livrer une évaluation du rendement selon les standards attendus puisque cette pratique est jugée nécessaire. (**Infirmerie de H3 concernant l'évaluation basée sur des critères sociaux**).

### 3.2.3 Les comportements non professionnels

L'analyse de régression souligne que le  $R^2$  est de 0.466 et le  $R^2$  ajusté est égal à 0,403. L'ensemble des variables intégrées dans ce modèle parvient à expliquer 40,3% de la variance des comportements non professionnels.

Par ailleurs, cette régression met en exergue des résultats de corrélation significatifs entre le CNP et certaines variables explicatives :

- la perception d'un bon niveau d'affection caractérisant la relation entre l'auditeur senior et son supérieur engendre moins de comportements dysfonctionnels à caractère professionnel (-0,252,  $p < 0,05$ ), ce qui permet de **valider H1 uniquement pour la dimension affection**.
- les comportements managériaux du supérieur sont reliés négativement avec les comportements non professionnels des l'auditeur senior (-0,379,  $p < 0,01$ ) (**validation de H2 pour les comportements managériaux**). En revanche, les comportements professionnels du supérieur sont associés positivement avec tel type de comportement. Toutefois cette corrélation n'est pas significative. Le sens même de cette relation peut être explicité par le manque d'ambition de la part de l'auditeur qui, même en se trouvant sous la subordination d'un supérieur adoptant un comportement professionnel, aura tendance à s'engager dans le CNP (**H2 non validée pour les comportements professionnels**).
- la perception d'un bon niveau d'engagement organisationnel par le subordonné entraîne moins de comportements dysfonctionnels de nature professionnelle. La significativité du test de *Student* (-0,330,  $p < 0,01$ ) permet d'**affirmer H4**.
- la pression du délai (DEADL\_PRESS) est corrélée positivement et de manière significative avec les comportements non professionnels (0,210,  $p < 0,01$ ). Cela implique que, plus l'auditeur perçoit une pression intense du délai, plus il se permet d'adopter des comportements non professionnels. Ainsi, ce résultat rejoint celui de l'étude de Pierce et Sweeney (2004) (**H7b validée**).
- Enfin, concernant les variables démographiques, l'âge, l'expérience en tant que senior et l'expérience dans l'audit, elles semblent impacter de manière déterminante les comportements non professionnels. L'âge est relié négativement avec le CNP (-0,238,  $p < 0,10$ ). Cela veut dire qu'un auditeur âgé de moins de 27,8 ans serait plus enclin à s'engager dans des CNP qu'un



auditeur plus âgé. Une expérience en tant que senior (EXPER\_SENIOR) supérieure à 1,7 années semble préserver quelque peu de comportements dysfonctionnel de nature professionnelle (-0,240,  $p < 0,10$ ). Quant à une expérience dans le domaine d'audit excédant 4,3 années, elle paraît entraîner davantage de CNP (-0,234,  $p < 0,10$ ).

#### 3.2.4 La sous-déclaration du temps réel passé sur une mission d'audit

Le modèle de régression concernant la sous-déclaration du temps réellement passé sur une mission d'audit présage d'un excellent pouvoir explicatif. En effet, il présente un  $R^2$  de 0,781 et un  $R^2$  ajusté égal à 0,775.

Le tableau de régression montre que la variable URT est corrélée positivement et de façon significative avec la pression budgétaire (1,128,  $p < 0,01$ ). Autrement-dit, plus un auditeur senior subit un niveau de pression élevé, plus il sous déclare le nombre d'heures réelles passées sur une mission d'audit. Par conséquent, ce résultat nous autorise à confirmer ceux d'Otley et Pierce (1996 b) ainsi que de Pierce et Sweeney (2004) et **valider H7a**.

## Conclusion

Dans le cadre de ce travail, nous nous sommes donnés pour objectif de vérifier la pertinence de l'étude des comportements dysfonctionnels des auditeurs financiers dans le contexte français sous l'angle managérial. La mise en évidence empirique de la relation existant entre la qualité de l'audit, d'une part, et d'autre part, le LMX, le modèle de rôle et le style d'évaluation de la performance des auditeurs seniors, constitue l'objectif fondamental de notre recherche.

Notre étude repose sur un questionnaire. Celui-ci a été soumis aux auditeurs seniors opérant dans les grands réseaux de commissariat aux comptes qui dominent le marché de l'audit en France, à savoir ceux d'origines anglo-saxonne (*Big 4*) et française (Mazars). Pour tester nos hypothèses, la méthode d'estimation retenue est celle de type *Seemingly Unrelated Regression*. Les résultats soulignent que les trois dimensions du LMX, à savoir affection, loyauté et contribution entraînent une réduction des comportements adaptatifs (respectivement les comportements non professionnels (CNP), la mauvaise gestion de l'équipe d'audit (MGE) et les comportements de réduction de qualité (QTB)). En outre, sous l'effet de mimétisme, les comportements managériaux adoptés par un supérieur minimisent le MGE, le QTB et le CNP. Concernant les styles d'évaluation de la performance, seule

l'évaluation axée sur des critères techniques semble engendrer moins de QTB et MGE. De plus, il a été observé qu'une perception favorable du soutien organisationnel par le subordonné amoindrit les manquements aux compétences techniques (QTB) et qu'une perception d'un bon niveau d'engagement organisationnel est, quant à elle, susceptible de réduire le CNP.

Par ailleurs, les résultats en rapport avec les variables contextuelles rejoignent ceux des études antérieures. En effet, sous la pression budgétaire et des délais, les auditeurs seniors restent moins enclins à l'adoption de comportements dysfonctionnels (respectivement MGE et URT à l'instar de QTB et CNP).

Enfin, les résultats mettent en lumière l'effet des variables démographiques sur le niveau de comportements dysfonctionnels adoptés par les auditeurs. Il s'agit en premier lieu, d'une expérience en tant que senior qui génère moins de CNP et QTB. Et en second lieu, l'âge et une expérience dans le domaine de l'audit ont un impact positif sur le CNP.

- **Contributions théoriques et managériales**

L'originalité de ce travail tient à plusieurs orientations. Premièrement, il se réfère au cadre conceptuel du LMX — emprunté à la recherche sur le leadership. Cette approche est novatrice dans le contexte de l'étude des comportements dysfonctionnels des auditeurs. Nous avons aussi mobilisé le modèle de rôle, inspiré de Fogarty (1992), ainsi que le style d'évaluation axé sur des critères sociaux. Ces facteurs ont contribué à mettre davantage l'accent sur la dimension relationnelle. En choisissant d'étudier simultanément la relation de l'employé avec son organisation (par le biais de l'engagement organisationnel), nous avons mis en évidence la relation entre les comportements dysfonctionnels et l'intention de départ, ainsi que les échanges entre subordonné et supérieur. Cette approche a permis d'éclairer le rôle des variables (au regard de la relation au supérieur ou à l'organisation) ayant un effet significatif sur les comportements adaptatifs. Enfin, la référence à la classification des comportements adaptatifs de Herrbach (2001) a permis de se démarquer de la catégorisation classique, par l'introduction de la perspective managériale et professionnelle, occultée dans les études antérieures.

Par ailleurs, le traitement empirique repose sur le choix des techniques d'analyse mobilisées : à savoir le *Baysing Information Criterion* (BIC) et la *Semingly Unrelated Regression* (SUR). La première technique favorise la mise en évidence de la robustesse du modèle

proposé par comparaison à celui issu de la littérature. La seconde permet l'analyse d'un système d'équations de régression, tout en prenant en compte l'autocorrélation sérielle entre ses résidus.

Bien que l'apport de cette recherche reste conceptuel, il est possible d'en tirer des prescriptions opérationnelles pour les managers, ainsi que pour les cabinets d'audit.

Ainsi, les variables managériales, à savoir le LMX, les comportements managériaux et professionnels du supérieur, ainsi que l'évaluation axée sur des critères techniques, constituent des facteurs impactant considérablement les comportements des seniors.

Afin d'améliorer la qualité de l'audit et l'image du cabinet, les managers devraient porter leur intérêt (1) à la relation entretenue avec chacun de leurs subordonnés, (2) aux critères techniques d'évaluation de leurs performances et (3) à leurs compétences, tant managériales que professionnelles. Les chefs de mission devraient, ainsi, être moins enclins à adopter des comportements menaçant la qualité de l'audit et l'image de la profession en général.

S'agissant des facteurs organisationnels, il a été observé que le soutien organisationnel perçu (POS) a un effet favorable sur la fréquence des comportements adaptatifs. Celui-ci crée des sentiments d'obligation, induisant pour le subordonné une loyauté envers leurs employeurs, mais aussi une réelle réactivité en termes de comportements en soutien des objectifs organisationnels.

Enfin, la pression, sur les budgets comme sur les délais, impactent négativement, et de façon significative, la conduite des seniors sur le terrain et exacerbent le dilemme coût-qualité. Ces observations conduisent à formuler deux suggestions. La première consiste à favoriser les entretiens participatifs avec les subordonnés lors de l'élaboration du budget de mission. La seconde invite les supérieurs directs (managers), ainsi que les associés, à évaluer la réalité de la pression supportée par leurs équipes. En effet, dans le cas de l'activité d'audit, qui repose sur la mobilisation d'équipes de jeunes diplômés en vue de délivrer une prestation de services de nature intellectuelle, la bonne perception par le subordonné de sa relation avec son supérieur, ainsi que la reconnaissance de la contribution effectuée, devraient conduire l'auditeur (1) à une meilleure adhésion aux objectifs de l'organisation et (2) à une réduction des comportements dysfonctionnels.

## Annexes 1 : variables (mesures et natures)

| Variables   | Nature                  | Echelles de mesure   |
|---|-------------------------|--|
| Comportements dysfonctionnels :<br><br>-comportements de réduction de qualité (Q9, items de 1 à 8) <sup>13</sup><br>-mauvaise gestion de l'équipe d'audit (Q9, items de 9 à 11)<br>-comportements non professionnels (Q9, items de 12 à 15)<br>-et la sous déclaration du temps passé sur la mission d'audit (Q3)   | Variables dépendantes   | Variables ordinales assimilées à des métriques qui leur ont été attribuées une échelle de mesure à cinq points (1=jamais ; 2=rarement ; 3=parfois ; 4=assez souvent ; 5=très souvent). |
| Perception du comportement du manager (Q12)   |                         |  |
| Pression budgétaire (Q1 <sup>14</sup> , Q2 <sup>15</sup> , Q3 et Q4 <sup>16</sup> )   |                         |  |
| Pression du délai / temps <sup>17</sup> (Q5)  |                         |  |
| <ul style="list-style-type: none"> <li>• Pression du délai / temps (Q6)</li> <li>• Style d'évaluation de la performance :<sup>18</sup></li> </ul> -évaluation basée sur des critères comptables (Q7 et Q11, item 1)<br>-évaluation basée sur des critères techniques (Q11, items de 2 à 6)<br>-évaluation axée sur des critères sociaux (gestion de l'équipe et professionnalisme) (Q11, items de 7 à 12) | Variables indépendantes | Variables ordinales associées chacune à une échelle métrique à cinq points (1=pas importante; 2=peu importante; 3=importante ; 4=assez importante; 5=très importante)                  |
| -LMX <sup>19</sup> (Q10) :<br>-affection (item de 1 à 3)<br>-loyauté (item de 4 à 6)  |                         | Variables ordinales associées chacune à une échelle métrique à cinq points (1=pas du tout  |

<sup>13</sup> Q 9 : c'est la neuvième question telle qu'elle figure dans notre enquête suivie des items concernant la variable étudiée (comportements de réduction de qualité). Notons bien que cette représentation sera interprétée de la même manière pour le reste des variables.

<sup>14</sup> Adaptée de Kelley et Margheim 1990, Otley et Pierce, 1996b et Pierce et Sweeney (2004)

<sup>15</sup> Tirée du travail de Pierce et Sweeney (2004)

<sup>16</sup> Adaptée d'Otley et Pierce, 1996b et Pierce et Sweeney (2004)

<sup>17</sup> Les deux questions ont été tirées du travail de Pierce et Sweeney (2004, p.428)

<sup>18</sup> La définition et la construction de ces différents instruments d'évaluation ont été basées sur, d'une part, l'approche adoptée par Pierce et Sweeney (2004) et d'autre part, au prisme des entretiens préliminaires dans notre étude ainsi que le pré-test du questionnaire.

<sup>19</sup> Nous avons choisi d'adopter l'échelle en cinq points pour l'appliquer aux différentes dimensions du LMX, telle qu'utilisée par Julie Camerman et Jacqueline Jost (2005), plutôt que l'échelle en sept points de Liden et Maslyne (1998)

|   |  |   |
|---|--|---|
| -contribution (item de 7 à 9)<br>-respect professionnel (item de 10 à 12)   |  | d'accord ; 2=pas tout à fait d'accord; 3=ni en accord ni en désaccord ; 4=plutôt d'accord; 5=tout à fait d'accord).   |
| Engagement organisationnel <sup>20</sup> affectif<br>(Q8, items de 10 à 15) |  |   |
| Support perçu organisationnel <sup>21</sup> (Q8, items de 1 à 9)            |  |   |
| Intention de rester <sup>22</sup><br>(Q 13)                                 |  | Variables nominales :<br>- Les items 1,3 et 4 sont associés à des variables d'ordre dichotomique (codés 1 et 2) :<br>* item1 : préférence de rester ou non dans le même cabinet (1=continuer, 2=quitter)<br>* item 3 : être en recherche active ou pas d'un emploi ailleurs (1=oui, 2=non)<br>* item 4 : envisager de quitter l'audit (1=oui, 2=non)<br>- Item 2 : est une variable continue (durée estimée du séjour dans le même cabinet) transformée en variable binaire codée 1 si la valeur est supérieure à la moyenne '3,48' ; 0 sinon |
| Variables démographiques :<br><br>-âge<br>-expérience                       |  | -sont des variables continues transformées en variables dichotomiques :<br>* âge codé 1 si la valeur est supérieur à la moyenne '27,8 ans' ; 0 sinon<br>*expérience :<br>✓ expérience dans le cabinet égal à 1 si la valeur est supérieure à 3,5 ans ; 0 sinon  |

<sup>20</sup> Cette échelle de mesure comprend 18 items séparant trois formes d'engagement organisationnel : affectif, normatif et continu. Comme Herrbach (2001), nous nous limitons à intégrer la dimension affective de l'engagement organisationnel, en nous basant sur les mêmes motifs : la composante calculée est trop orientée dans le libellé de ses items vers l'intention de départ (ex : « Je pense avoir trop peu d'options pour penser quitter cette entreprise »). Quant à la dimension normative, elle est généralement considérée peu fiable (et peut-être la plus sensible aux différences culturelles entre pays).

<sup>21</sup> La perception de support organisationnel (POS) a été mesurée en appliquant l'échelle unidimensionnelle de 9 items de R. Eisenberger et al (1986). Pour adapter cette échelle au contexte de notre étude, nous avons remplacé le terme 'mon entreprise' par 'mon cabinet'.

<sup>22</sup> L'intention de départ a été mesurée par la combinaison des réponses à quatre questions (Q 13): les deux premières sont tirées de l'étude de Lyons (1991, p.103) pour lesquelles les répondants ont été invités à indiquer ; (1) leur préférence de rester ou non dans le cabinet et (2) et la période qu'ils estiment y séjourner. Quant aux deux dernières questions, elles constituent les instruments de mesure de l'intention de départ basés sur l'étude d'Herrbach (2001, p. 212) et sur lesquelles les répondants ont été invités à répondre en précisant : (3) s'ils sont en recherche active ou pas d'un emploi ailleurs et (4) s'ils envisagent ou non de quitter l'audit.

|                    |   |  |
|--------------------|---|--|
|                    |   | <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ expérience en tant que senior codé<br/>1 si la valeur est supérieure à 1,7 an ; 0 sinon</li> <li>✓ expérience dans l'audit égale à 1 si la valeur est supérieure à 4,3 ans ; 0 sinon</li> </ul> |
| -formation         | → | - est une échelle nominale codée 1, 2, 3 et 4 :<br>1 = bac +4<br>2 = révision comptable<br>3 = diplôme d'expertise comptable<br>4 = DEA, DESS et équivalent  |
| -genre             | → | - est une variables catégorielle (1= homme et 2=femme)   |
| -taille du cabinet | → | - est une variable binaire (1=cabinet national et 2=cabinet international)   |

**Tableau 2 : synthèse des caractéristiques des variables**

### Annexes 2 : analyse descriptive

| Variables     | N   | Minimum | Maximum | Moyenne | Ecart type |
|---------------|-----|---------|---------|---------|------------|
| QTB           | 123 | 1,00    | 4,20    | 1,800   | ,757       |
| MGE           | 123 | 1,00    | 4,33    | 2,197   | ,711       |
| CNP           | 123 | 1,00    | 5,00    | 2,449   | ,956       |
| URT           | 123 | 1,00    | 5,00    | 4,162   | ,944       |
| AFFECT_LMX    | 123 | 1,00    | 5,00    | 3,224   | ,896       |
| LOYAL_LMX     | 123 | 1,00    | 5,00    | 3,151   | ,981       |
| CONTR_LMX     | 123 | 1,00    | 5,00    | 3,500   | ,858       |
| PROF_RESP_LMX | 123 | 1,00    | 5,00    | 3,296   | ,940       |
| COM_TEC_SUP   | 123 | 1,00    | 4,75    | 3,158   | ,700       |
| COM_MANAG_SUP | 123 | 1,00    | 3,25    | 1,581   | ,825       |
| COM_PROF_SUP  | 123 | 1,00    | 5,00    | 3,314   | ,822       |
| BUDGET_EVAL   | 123 | 1,00    | 5,00    | 3,390   | 1,013      |

|                |     |                        |                     |        |       |
|----------------|-----|------------------------|---------------------|--------|-------|
| TECH_EVAL      | 123 | 1,00                   | 5,00                | 3,670  | ,766  |
| SOCIAL_EVAL    | 123 | 1,00                   | 4,80                | 3,614  | ,725  |
| ENG_ORG_AFF    | 123 | 1,00                   | 4,80                | 2,574  | ,884  |
| POS            | 123 | 1,00                   | 4,83                | 2,970  | ,904  |
| INTENT_STAY    | 123 | 0,00                   | 1,00                | ,506   | ,387  |
| BUDG_PRESS     | 123 | 0,00                   | 3,00                | 1,813  | ,723  |
| DEADL_PRESS    | 123 | 1,00                   | 5,00                | 3,227  | ,903  |
| FORMATION      | 123 | 1,00                   | 4,00                | 3,073  | 1,202 |
| GENRE          | 123 | 1,00 (homme)           | 2,00 (femme)        | 1,333  | ,473  |
| TAILLE_CABINET | 123 | 1,00 (non <i>Big</i> ) | 2,00 ( <i>Big</i> ) | 1,731  | ,444  |
| AGE            | 123 | 24 (ans)               | 34(ans)             | 27,853 | 1,994 |
| EXPER_CABINET  | 123 | 1,00 (années)          | 8,00 (années)       | 3,585  | 1,506 |
| EXPER_SENIOR   | 123 | 0,50 (années)          | 4,00 (années)       | 1,760  | ,8355 |
| EXPER_AUDIT    | 123 | 2 (années)             | 8 (années)          | 4,333  | 1,242 |

- Variables dépendantes : QTB (Comportements de réduction de qualité), CNP (Comportements non professionnels), MGE (Mauvaise gestion de l'équipe) et URT (Sous-déclaration du temps réel passé sur une mission d'audit)  
- Variables indépendantes : AFFECT\_LMX (Affection), LOYAL\_LMX (loyauté), CONTR\_LMX (contribution), PROF\_RESP\_LMX (respect professionnel), COM\_TEC\_SUP (Compétence technique), COM\_MANAG\_SUP (Bonne gestion d'équipe), COM\_PROF\_SUP (Comportements professionnels), BUDGET\_EVAL (Evaluation basée sur des critères budgétaires), TECH\_EVAL (Evaluation basée sur des critères techniques), SOCIAL\_EVAL (Evaluation axée sur des critères sociaux), POS (Soutien organisationnel perçu), INTENT\_STAY (Intention de quitter), ENG\_ORG\_AFF (Engagement organisationnel affectif), BUDG\_PRESS (Pression budgétaire), DEADL\_PRESS (Pression du délai), AGE, EXPER\_CABINET (expérience dans le cabinet), EXPER\_SENIOR (expérience en tant que senior), EXPER\_AUDIT (expérience dans l'audit), FORMATION, GENRE et TAILLE\_CABINET.

**Tableau 3: analyse descriptive des données**

| Variables         | Caractéristiques  |
|-------------------|---|
| Genre             | 123 auditeurs, dont 41 femmes et 82 hommes  |
| Taille du cabinet | 33 répondants opèrent dans des cabinets nationaux et 90 dans des <i>Big</i>   |
| Age               | 58 répondants ont plus de 27,8 ans (moyenne d'âge) et 65 ont moins de 27,8 ans  |
| Expérience        | <p><u>-expérience dans le cabinet :</u><br/>60 seniors ont déclaré avoir une expérience supérieure à la moyenne (3,5 années) et 48 ont une ancienneté qui est inférieure à cette moyenne dans le même cabinet.</p> <p><u>-expérience en tant que senior :</u><br/>53 auditeurs ont signalé avoir une expérience supérieure à 1,7 années en tant que seniors et les autres (70) ont une ancienneté qui est inférieure à cette valeur.</p> <p><u>-expérience dans l'audit :</u><br/>74 auditeurs seniors ont déclaré avoir passé plus que 4,33 années dans l'audit alors que 49 seniors ont une expérience dans l'audit inférieure à cette moyenne.</p> |
| Formation         | <ul style="list-style-type: none"> <li>-Bac+4 (25 auditeurs)</li> <li>-révision comptable (9 auditeurs)</li> <li>-diplôme d'expertise comptable (21 auditeurs)</li> <li>-DEA, DESS et équivalent (68 auditeurs seniors)</li> </ul>  |

**Tableau 4 : description détaillée des variables démographiques**



### Annexe 3 : *Seemingly Unrelated Regression*

| VARIABLES   | QTB       | MGE       | CNP       | URT      |
|---|-----------|-----------|-----------|----------|
| LOYAL_LMX   |           | -0,245*** |           |          |
| AFFECT_LMX  | -0.102    |           | -0.252**  |          |
| CONTR_LMX   | -0.181**  | -0.0233   | -0.108    |          |
| PROF_RESP_LMX   | 0.0238    | 0.103     |           |          |
| COM_TEC_SUP   | -0.0157   | 0.0727    |           |          |
| COM_MANAG_SUP   | -0.352*** | -0.284*** | -0.379*** |          |
| COM_PROF_SUP  | 0.159*    | -0.108    | 0.132     |          |
| TECH_EVAL   | -0.264*** | -0.290*** |           |          |
| SOCIAL_EVAL   | -0.0527   | 0.197**   | -0.0746   |          |
| ENG_ORG_AFF   | 0.0571    | 0.0190    | -0.330*** |          |
| POS   | -0.194**  | 0.0990    | -0.123    |          |
| INTENT_STAY   | 0.196     | 0.134     | -0.0664   | -0.110   |
| BUDG_PRESS  |           | 0.135*    | 0.0220    | 1.128*** |
| DEADL_PRESS   | 0.167**   | 0.00862   | 0.210***  | 0.0441   |
| AGE==1  | -0.110    | -0.133    | -0.238*   |          |
| EXPER_SENIOR==1   | -0.273**  |           | -0.240*   |          |
| EXPER_AUDIT==1  |           |           | -0.234*   |          |
| Constant  | 4.346***  | 3.085***  | 4.690***  | 2.315*** |
| Observations  | 123       | 123       | 123       | 123      |
| R-squared   | 0.398     | 0.293     | 0.466     | 0.781    |
| Standard errors in parentheses *** p<0.01, ** p<0.05, * p<0.1 |           |           |           |          |

-Variables dépendantes : QTB (Comportements de réduction de qualité), CNP (Comportements non professionnels), MGE (Mauvaise gestion de l'équipe) et URT (Sous-déclaration du temps réel passé sur une mission d'audit)

-Variables indépendantes : AFFECT\_LMX (Affection), LOYAL\_LMX (loyauté), CONTR\_LMX (contribution), PROF\_RESP\_LMX (respect professionnel), COM\_TEC\_SUP (Compétence technique), COM\_MANAG\_SUP (Bonne gestion d'équipe), COM\_PROF\_SUP (Comportements professionnels), TECH\_EVAL (Evaluation basée sur des critères techniques), SOCIAL\_EVAL (Evaluation axée sur des critères sociaux), POS (Soutien organisationnel perçu), INTENT\_STAY (Intention de quitter), ENG\_ORG\_AFF (Engagement organisationnel affectif), BUDG\_PRESS (Pression budgétaire), DEADL\_PRESS (Pression du délai), AGE, EXPER\_SENIOR (expérience en tant que senior) et EXPER\_AUDIT (expérience dans l'audit).

**Tableau 5 : régression SUR croisée sur les comportements dysfonctionnels**

## Annexe 4 : Questionnaire

Lien pour accéder au questionnaire :

<http://www.webpanel.dauphine.fr/cgi-bin/HE.exe/SF?P=120z2z2z-1z-1zE4C288F52C>

## Bibliographie

- Alderman, C.W., Deitrick, J.W. (1982). Auditors' perceptions of time budget pressures and premature sign-offs : a replication and extension. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*. 1(2): 54-68.
- Aranya N., Pollock J., Amernic J. (1981). An examination of professional commitment in public accounting. *Accounting, Organizations and Society* 6 (4): 271-280.
- Basu, R., Green, S.G. (1997). Leader-member exchange and transformational leadership: an empirical examination of innovative behaviors in leader-member dyads. *Journal of Applied Social Psychology* 27: 477-499.
- Cahuzac, E., Bontempspage, C. (2008). *Stata par la pratique : statistiques, graphiques et éléments de programmation*, Stata Press.
- Dansereau, F. Jr., Cashman, J., et Graen, G. (1973). Instrumentality Theory and Equity as Complementary Approaches in Predicting the Relationship of Leadership and Turnover among Managers. *Organizational Behavior and human performance*, 10: 184-200.
- DeAngelo, L.E., (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics* 3 (3) : 183-199.
- Dienesch R.M, Liden R.C. (1986). Leader-Member Exchange Model of Leadership: A critique and Further development. *Academy of Management Review* 11(3): 618-634.
- DiMaggio, P.J., Powell, W.W. (1983). The iron cage revisited : institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review* 48: 147-160.
- Duchon, D., Green, S.G., Taber, T.D. (1986). Vertical dyad linkage: a longitudinal assessment of antecedents, measures and consequences. *Journal of Applied Psychology*, 71: 56-60.
- Fogarty T.J. (1992). Organizational socialization in accounting firms: A theoretical framework and agenda for future research. *Accounting, Organizations and Society* 17(2): 129-149.
- Gatignon, H. (2010). *Statistical Analysis of Management Data*. Springer.
- Gerstner, C.R. Day, D.V. (1997). Meta-analytic review of leader-member exchange theory: Correlates and construct issues. *Journal of Applied Psychology* 82 (6): 827-844.
- Graen, G.B., Liden, R., Hoel, W. (1982). Role of leadership in the employee withdrawal process. *Journal of Applied Psychology* 67: 868-872.

- Herrbach, O. (2000). Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier: une approche par le contrat psychologique. Thèse de doctorat en Sciences de gestion, Toulouse: Université des sciences sociales.
- Herrbach, O. (2001). Audit quality, auditor behaviour and the psychological contract. *The European Accounting Review*, 10 (4): 787-802.
- Hirst, M.K. (1987). Some further evidence on the effects of budget use and budget participation on managerial performance. *Australian Journal of Management* 12: 49-56.
- Hopwood, A. G. (1972) An empirical study of the role of accounting data in performance evaluation, *Journal of Accounting Research*, 10 (Supplement), pp. 156-182.
- Kelly, T., Margheim, L. (1990). The Impact of Time Budget Pressure, Personality, and Leadership Variables on Dysfunctional Auditor Behavior. *Auditing : A Journal of Practice & Theory* 9 (2): 21-42.
- Kelly, T., Margheim, L., Pattison, D. (1999). Survey of the differential effects of time deadline pressure versus time budget pressure on auditor behavior. *The Journal of Applied Business Research* 15 (4): 117-128.
- Liden, R., Maslyn, J. (1998). Multidimensionality of Leader-Member Exchange: An Empirical Assessment through Scale Development. *Journal of Management* 24 (1): 43-72.
- 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.
- Otley, D.T., Pierce, B. (1996 a). Auditor time budget pressure : consequences and antecedents. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 9 (1): 31-58.
- Otley, D.T., Pierce, B. (1996 b). The Operation of Control Systems in Large Audit Firms, the Operation of Control Systems in Large Audit Firms. *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 15 (2): 66-84.
- Pierce, B., Sweeney, B. (2004). Cost–Quality Conflict in Audit Firms: An Empirical Investigation. *European Accounting Review* 13 (3): 415-441.
- Raelin, J.A. (1984). An examination of adaptive/deviant behavior in the organizational careers of professionals. *Academy of Management Review* 9 (3): 413-427.
- Robinson, S. L., Bennett, R. J. (1995), A typology of deviant workplace behaviors : A multidimensional scaling study. *Academy of Management Journal* 38 (2): 555-572.
- Schriesheim, C.A., Neider, L.L., Scandura, T.A., Tepper, B.J. (1992). Development and preliminary validation of a new scale (LMX-6) to measure leader-member exchange in organizations. *Educational and Psychological Measurement*, 52: 135- 147.
- Settoon, R.P., Bennett, N., Liden, R.C. (1996). Social exchange in organizations: perceived organizational support, leader-member exchange, and employee reciprocity. *Journal of Applied Psychology* 81: 219-227.
- Sparrowe, R.T, Liden, R. C. (1997). Process and structure in leader-member exchange. *Academy of Management Review* 2.