

L'indépendance des auditeurs face aux enjeux de gouvernance : conséquences sur la qualité de l'information financière

Auditor independence and governance challenges: consequences for the quality of financial information

EL MOKHTARI Hajar

Doctorante

Faculté d'économie et de gestion

Université Ibn Tofail

Laboratoire de l'économie et management des organisations

Maroc

TORRA Mohamed

Enseignant chercheur

Faculté d'économie et de gestion

Université Ibn Tofail

Laboratoire de l'économie et management des organisations

Maroc

ASRAOUI Imane

Enseignant chercheur

Faculté d'économie et de gestion

Université Ibn Tofail

Laboratoire de l'économie et management des organisations

Maroc

Date de soumission : 16/04/2025

Date d'acceptation : 20/05/2025

Pour citer cet article :

EL MOKHTARI H. & al. (2025) «L'indépendance des auditeurs face aux enjeux de gouvernance : conséquences sur la qualité de l'information financière», Revue Internationale des Sciences de Gestion « Volume 8 : Numéro 2 » pp : 1131 - 1152

Résumé

L'indépendance des auditeurs constitue un fondement essentiel de la qualité de l'information financière et de la confiance des marchés. Toutefois, cette indépendance est soumise à de multiples menaces liées aux relations économiques, personnelles et institutionnelles. Cet article vise à analyser l'impact des enjeux de gouvernance sur l'indépendance des auditeurs et, par conséquent, sur la qualité de l'information financière produite. L'étude repose sur une revue de littérature systématique et critique des travaux scientifiques récents, complétée par une analyse des cadres réglementaires et des cas empiriques représentatifs. Les facteurs influençant l'indépendance sont catégorisés, puis mis en relation avec la qualité du reporting financier. Les résultats montrent que la dépendance économique, la familiarité relationnelle et la faiblesse des comités d'audit sont les principales menaces à l'indépendance. Ces faiblesses compromettent la fiabilité des états financiers et alimentent la défiance des investisseurs. Par ailleurs, l'émergence de l'intelligence artificielle représente un levier prometteur, bien que son impact varie fortement selon le degré de maturité institutionnelle des marchés.

Mots clés : Auditeur indépendant ; gouvernance d'entreprise ; information financière ; qualité de l'audit ; intelligence artificielle.

Abstract

Auditor independence is a fundamental pillar of financial reporting quality and market trust. However, this independence is increasingly threatened by various pressures, including economic relationships, interpersonal familiarity, and institutional weaknesses. This article aims to examine the impact of corporate governance challenges on auditor independence and, consequently, on the reliability of financial reporting. The study adopts a critical and systematic literature review of recent academic work, complemented by an analysis of regulatory frameworks and empirical case studies. Influencing factors are categorized and evaluated in relation to financial reporting quality. The results highlight that economic dependency, prolonged client relationships, and weak audit committees are the main threats to auditor independence. These factors significantly compromise financial statement credibility and investor confidence. Additionally, artificial intelligence emerges as a promising tool to support independence, though its effectiveness varies depending on the institutional maturity of markets.

Keywords : Auditor independence ; corporate governance ; financial reporting ; audit quality ; artificial intelligence.

Introduction

La qualité de l'information financière est devenue un enjeu stratégique dans le contexte actuel de mondialisation des marchés et d'exigence accrue en matière de transparence et de reddition de comptes. Pour les parties prenantes - investisseurs, régulateurs, créanciers ou analystes - l'information financière constitue un outil clé de décision. La fiabilité de cette information repose largement sur le rôle joué par l'auditeur externe, qui agit comme mécanisme de gouvernance et de contrôle indépendant.

L'indépendance des auditeurs est ainsi cruciale pour garantir l'objectivité, l'intégrité et la crédibilité des états financiers. Or, cette indépendance peut être remise en cause par différents facteurs : liens économiques avec les clients, durée de la relation d'audit, dépendance aux honoraires, ou encore pression exercée par les dirigeants de l'entreprise. Plusieurs études empiriques ont démontré que lorsque l'indépendance de l'auditeur est affaiblie, la qualité de l'information financière est significativement réduite, favorisant des pratiques comptables douteuses et des biais dans les rapports financiers (Tepalagul & Lin, 2015).

Des scandales financiers retentissants tels que ceux d'Enron, Parmalat ou plus récemment Wirecard ont mis en évidence les limites des mécanismes de gouvernance et les failles du contrôle externe. Ces événements ont ravivé le débat sur l'indépendance des auditeurs et sur leur réelle capacité à jouer un rôle de sentinelle financière dans un environnement dominé par des enjeux économiques, politiques et réglementaires.

La question centrale qui se pose alors est la suivante : **Dans quelle mesure les enjeux de gouvernance d'entreprise influencent-ils l'indépendance des auditeurs, et quelles sont les conséquences de cette influence sur la qualité de l'information financière ?**

Cette interrogation appelle une analyse croisée entre les dimensions structurelles de la gouvernance et les mécanismes d'indépendance au sein de la profession d'audit.

L'objectif de cet article est d'explorer les liens existants entre la gouvernance d'entreprise, l'indépendance des auditeurs et la qualité de l'information financière produite. Il s'agit de comprendre comment les pressions exercées par les structures de gouvernance - conseils d'administration, comités d'audit, actionnaires, régulateurs - peuvent renforcer ou affaiblir la capacité de l'auditeur à exercer son jugement de manière indépendante.

Pour y parvenir, une revue de littérature structurée est menée à partir de publications scientifiques récentes issues de bases de données académiques. L'approche adoptée est à la fois analytique et critique, intégrant des études de cas et des résultats empiriques pour illustrer les propos (Hwang et al., 2022 ; Sawaya et al., 2025).

- **Bases de données consultées** : ScienceDirect, Emerald, SpringerLink, Wiley Online Library, JSTOR, Google Scholar, ainsi que les archives de revues francophones à comité de lecture comme Revue CCA, Revue Francophone des Études Multidisciplinaires, et Revue Française d'Économie et de Gestion.
- **Période ciblée** : articles publiés entre 2003 et 2025, avec une priorité accordée aux travaux post-2015 afin de refléter les évolutions les plus récentes.
- **Critères d'inclusion** : articles scientifiques avec comité de lecture, en français ou en anglais, traitant directement le lien entre gouvernance, indépendance de l'audit et qualité du reporting. Les études purement descriptives ou non empiriques ont été écartées sauf lorsqu'elles proposaient un cadre théorique mobilisable.
- **Mots-clés utilisés** (en français et anglais) : indépendance de l'auditeur, audit committee, corporate governance, financial reporting quality, auditor rotation, audit failure, intelligence artificielle et audit.
- **Méthode d'analyse** : codage thématique manuel à partir des axes suivants : types de menaces à l'indépendance, mécanismes de gouvernance associés, impacts sur la fiabilité de l'information financière, pistes technologiques (IA). Les études ont été comparées selon leur méthodologie, leur contexte géographique (développé/émergent) et leur valeur critique.

La revue repose principalement sur des sources académiques publiées, ce qui limite l'intégration de données confidentielles d'audit ou de témoignages de praticiens. Par ailleurs, certaines publications en accès restreint n'ont pu être incluses, ce qui peut introduire un biais de sélection. Enfin, la majorité des études disponibles portent sur des marchés anglo-saxons, ce qui limite la généralisabilité aux contextes francophones.

Enfin, l'analyse est structurée autour de quatre axes : Premièrement, elle est consacrée à la conceptualisation de l'indépendance des auditeurs. Deuxièmement, elle s'attache à explorer les liens entre les enjeux de gouvernance d'entreprise et l'indépendance des auditeurs. Troisièmement, elle s'intéresse aux implications de l'indépendance sur la qualité de l'information financière. Quatrièmement, elle recommande les bonnes pratiques visant à renforcer cette indépendance.

1. L'indépendance des auditeurs : définitions et principes fondamentaux

1.1. Définition et dimensions de l'indépendance en audit

L'indépendance constitue l'un des fondements essentiels de la crédibilité de la mission d'audit. Elle garantit que l'opinion exprimée par l'auditeur repose exclusivement sur une évaluation

objective des états financiers, libre de toute influence, pression ou conflit d'intérêt. Cette exigence est fondamentale pour maintenir la confiance des parties prenantes - investisseurs, créanciers, régulateurs - dans la qualité et l'intégrité des rapports d'audit. En effet, l'auditeur agit comme un tiers impartial censé servir l'intérêt public, ce qui implique une position de détachement à l'égard de l'entité auditée.

La littérature académique et les cadres normatifs internationaux reconnaissent que l'indépendance se décline en deux dimensions complémentaires : l'indépendance d'esprit, aussi appelée indépendance « en fait », et l'indépendance d'apparence. Cette dualité permet de mieux saisir les différents niveaux sur lesquels l'intégrité de l'audit peut être fragilisée.

L'indépendance d'esprit désigne la capacité intrinsèque de l'auditeur à exercer son jugement professionnel en toute impartialité. Elle fait appel à des qualités personnelles telles que l'objectivité, le scepticisme professionnel et la résilience face aux influences extérieures. Cette forme d'indépendance, bien que difficilement observable, est considérée comme la condition la plus fondamentale pour garantir la qualité de l'audit. Elle suppose que l'auditeur est en mesure de contester des choix comptables douteux, de demander des justificatifs supplémentaires, voire de refuser de valider les états financiers en cas de non-conformité substantielle.

À l'inverse, l'indépendance d'apparence concerne la perception externe de l'impartialité de l'auditeur. Il s'agit ici du regard porté par les utilisateurs de l'information financière, qui doivent avoir confiance dans le fait que l'auditeur agit sans biais. Or, cette perception peut être affectée par des facteurs visibles comme la relation économique de long terme entre le cabinet et l'entreprise auditée, des liens personnels connus avec les dirigeants, ou encore la réalisation de services de conseil parallèlement à l'audit.

Comme le soulignent Tepalagul et Lin (2015), même en l'absence d'un conflit d'intérêt réel, le soupçon d'un manque de distance peut suffire à miner la crédibilité du rapport d'audit. Dans de nombreux scandales financiers récents, ce n'est pas tant l'indépendance d'esprit qui était prouvée défaillante que l'apparence d'un alignement excessif entre l'auditeur et le client, ce qui a profondément entamé la confiance des marchés.

Pour encadrer ces enjeux, les normes internationales, notamment celles édictées par l'International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) rattaché à l'IFAC, ont défini un cadre conceptuel rigoureux destiné à prévenir, identifier et atténuer les menaces à l'indépendance. Ce cadre repose sur une typologie des menaces : les intérêts personnels ou financiers directs ou indirects dans l'entité auditée, la participation antérieure à des travaux

aujourd'hui audités (auto-révision), la défense des intérêts du client dans des litiges, les liens de familiarité ou encore l'exposition à des intimidations, explicites ou implicites. Ces situations créent un risque de partialité que l'auditeur se doit d'évaluer à chaque mission.

Afin de contrer ces menaces, les normes imposent un ensemble de mesures de sauvegarde proportionnées à la gravité du risque. Parmi celles-ci figurent la rotation régulière des associés responsables de la mission, l'interdiction de fournir certains services de conseil aux clients audités, la mise en place d'un processus transparent de fixation des honoraires, ou encore le renforcement du rôle des comités d'audit dans l'évaluation de l'indépendance. Ces comités ont notamment pour tâche de superviser la sélection des cabinets, d'approuver les prestations non liées à l'audit et d'évaluer périodiquement la qualité de l'audit reçu.

Des études empiriques récentes confirment l'efficacité de ce cadre normatif lorsqu'il est appliqué de manière stricte. Sawaya et al. (2025) démontrent que dans les juridictions où les exigences d'indépendance sont rigoureusement mises en œuvre, la qualité de l'information financière s'en trouve significativement améliorée, tant en termes de fiabilité que de transparence. De même, Hwang et al. (2022) mettent en lumière que le respect des principes d'indépendance permet de réduire les pratiques d'opportunisme comptable, en renforçant la capacité des auditeurs à exercer leur rôle de gardien de l'intérêt public. Dans le même ordre d'idées, Azzouzi (2022) identifie le rôle des mécanismes de gouvernance dans l'amélioration de la qualité de l'information financière.

En somme, l'indépendance de l'auditeur - dans ses dimensions factuelle et perçue - constitue un pilier central de la légitimité du processus d'assurance financière. Elle ne peut être assurée sans un encadrement institutionnel solide, une culture éthique partagée par les professionnels, et une vigilance constante de la part des instances de gouvernance.

1.2. Facteurs affectant l'indépendance des auditeurs

L'indépendance de l'auditeur constitue un pilier fondamental de la crédibilité du processus d'audit externe. Pourtant, elle est soumise à une diversité de pressions qui, bien que parfois invisibles, peuvent altérer de manière significative la neutralité du jugement professionnel. Ces pressions relèvent principalement de la relation financière entre le cabinet d'audit et l'entreprise auditée, des liens personnels qui se développent au fil du temps, ainsi que de la qualité de la gouvernance interne de l'organisation.

L'un des facteurs les plus documentés dans la littérature est la dépendance économique induite par les honoraires d'audit. Lorsque ces derniers représentent une part substantielle du chiffre

d'affaires d'un cabinet, l'auditeur peut se retrouver dans une situation de conflit d'intérêts latent, où la volonté de conserver un client stratégique l'emporte sur l'objectivité requise.

Hung (2022) met en évidence que les grandes entreprises clientes, en particulier, exercent une pression implicite sur leurs auditeurs, notamment par le levier économique que constituent les contrats pluriannuels. Dans ces conditions, la propension à formuler des réserves ou à dénoncer des irrégularités tend à diminuer. Cette menace est d'autant plus préoccupante lorsque le cabinet propose également des services non liés à l'audit, créant une interdépendance économique difficile à réguler.

La présence de comités d'audit indépendants est censée atténuer ce risque. Toutefois, Chan, Liu et Sun (2013) soulignent que l'efficacité de ces comités dépend fortement de leur structure, de l'ancienneté de leurs membres, de leur autonomie réelle vis-à-vis de la direction, et de leur implication dans le suivi de la relation avec les auditeurs. Dans les organisations où ces comités sont passifs ou formels, leur rôle de filtre protecteur est largement affaibli, réduisant leur capacité à garantir l'indépendance effective des auditeurs.

Un autre facteur déterminant réside dans la relation interpersonnelle qui se tisse entre les auditeurs et les équipes dirigeantes lorsqu'une mission est renouvelée sur une longue période. Cette familiarité croissante peut entraîner une forme de complaisance ou de tolérance accrue envers les choix comptables de la direction. Ali et Meah (2021), à travers une enquête empirique menée au Bangladesh, soulignent que cette proximité est perçue comme un frein majeur à l'indépendance, en particulier dans les environnements où la rotation des équipes d'audit n'est pas encadrée de façon rigoureuse. Or, selon les normes internationales, la rotation périodique des partenaires signataires et des cabinets est une mesure de sauvegarde essentielle visant à casser cette dynamique relationnelle.

Néanmoins, la mise en œuvre de telles politiques varie selon les contextes. Wakil, Alifiah et Tijjani (2019) observent que dans certains marchés émergents ou concentrés, la rotation reste purement formelle : elle se limite souvent à un changement de cabinet au sein du même réseau ou à un simple glissement de responsabilités entre auditeurs ayant travaillé ensemble auparavant. Cela remet en question l'efficacité réelle de la mesure et appelle à une adaptation des dispositifs selon les spécificités du marché local.

L'environnement de gouvernance dans lequel s'inscrit l'audit joue un rôle central dans la préservation de son indépendance. Le conseil d'administration, et plus spécifiquement le comité d'audit, est censé exercer une supervision directe de la relation avec le cabinet d'audit. Lorsque ces organes sont indépendants, compétents, et engagés, ils peuvent agir comme de véritables

garants de l'intégrité de la mission. Abbott, Parker et Peters (2003) démontrent que les comités d'audit dont les membres possèdent une expertise financière renforcent non seulement la qualité du reporting, mais aussi la capacité des auditeurs à exercer leur jugement sans crainte de représailles. Toutefois, comme le rappellent Saat et al. (2012), l'indépendance formelle des membres de ces comités n'est pas une garantie en soi : leur efficacité dépend également de leur degré d'implication, de leur compréhension des enjeux techniques et de leur volonté réelle de jouer un rôle actif dans la gouvernance financière.

Ces constats rejoignent les résultats de la littérature francophone. Amiri et al. (2021) insistent sur le fait que l'indépendance de l'auditeur ne peut être garantie sans une gouvernance rigoureuse, un encadrement éthique fort, et une séparation claire entre fonctions de gestion et de contrôle. L'indépendance devient ainsi le reflet d'un équilibre entre contraintes institutionnelles et intégrité individuelle.

En résumé, les menaces à l'indépendance des auditeurs relèvent d'interactions complexes entre incitations économiques, relations sociales et structures de gouvernance. La capacité de l'auditeur à préserver son autonomie dépend à la fois de dispositifs réglementaires adaptés et de la vigilance constante des parties prenantes internes à l'organisation.

Afin de mieux structurer l'analyse des principales menaces à l'indépendance des auditeurs, le tableau ci-dessous synthétise les types de pressions identifiées dans la littérature, leurs manifestations concrètes, ainsi que les études de référence mises en évidence.

Tableau N° 1 : Typologie des menaces à l'indépendance de l'auditeur

Type de menace	Description	Exemples concrets	Référence
Économique	Dépendance financière au client	Honoraires excessifs, contrats pluriannuels	Hung (2022)
Relationnelle	Proximité avec la direction	Renouvellement long, familiarité	Ali & Meah (2021)
Organisationnelle	Faiblesse des comités d'audit	Manque d'indépendance ou d'expertise	Abbott et al. (2003)
Concurrentielle	Risque de perte de client face à d'autres cabinets	Pression implicite de reconduction	Ettredge et al. (2017)

Source : Élaboration de l'auteur à partir de la littérature

2. Enjeux de gouvernance et indépendance des auditeurs

2.1. Gouvernance d'entreprise et mécanisme de contrôle

La gouvernance d'entreprise désigne l'ensemble des mécanismes organisationnels, institutionnels et contractuels destinés à encadrer le pouvoir des dirigeants, à protéger les intérêts des parties prenantes et à assurer la transparence du pilotage stratégique. Elle repose, selon la théorie de l'agence, sur la nécessité de réduire les asymétries d'information entre les actionnaires (principaux) et les dirigeants (agents), en mobilisant des dispositifs de contrôle efficaces, dont l'audit externe constitue un levier central.

Dans ce contexte, l'auditeur externe remplit une fonction de surveillance indépendante, visant à attester de la fiabilité des états financiers. Toutefois, l'efficacité de cette mission dépend étroitement de la qualité des structures de gouvernance interne, notamment du conseil d'administration et des comités d'audit, qui agissent en tant que contre-pouvoirs.

Le conseil d'administration a pour mission de superviser la stratégie, de contrôler la gestion et de veiller à l'indépendance des fonctions d'audit. Lorsqu'il est composé d'une majorité de membres indépendants et doté d'un comité d'audit opérationnel, il contribue à créer un environnement favorable à l'autonomie des auditeurs.

À cet égard, Abbott, Parker et Peters (2003) ont montré que l'efficacité du comité d'audit est positivement corrélée à la qualité de l'information financière, notamment lorsque ses membres possèdent une expertise financière et une réelle indépendance vis-à-vis de la direction (Abbott et al., 2003). Chan, Liu et Sun (2013) approfondissent cette perspective en mettant en évidence que la durée de mandat des membres du comité peut renforcer ou affaiblir leur capacité de négociation, notamment en matière d'honoraires ou de validation des missions non liées à l'audit (Chan et al., 2013). Ainsi, l'ancienneté, la spécialisation et la régularité de la participation sont autant de variables qui conditionnent l'efficacité du comité.

Dans les contextes où la gouvernance est faible ou symbolique, le conseil d'administration peut au contraire devenir un vecteur de pressions sur l'auditeur, en orientant ou en freinant ses constats dans le but de protéger les intérêts de la direction.

Au-delà de la structure formelle de gouvernance, l'environnement institutionnel et la configuration des parties prenantes influencent fortement l'indépendance de l'auditeur. Les actionnaires majoritaires, les créanciers, les analystes financiers et les régulateurs peuvent tous, à divers degrés, exercer une pression explicite ou implicite sur l'audit.

Les conflits d'intérêts surviennent notamment lorsque l'auditeur est confronté à des attentes divergentes entre les dirigeants de l'entreprise (qui le rémunèrent) et les utilisateurs externes

des états financiers (qui attendent une opinion indépendante). Hung (2022) souligne que dans de telles situations, le rôle du comité d’audit et la transparence des relations contractuelles entre auditeur et client sont essentiels pour atténuer ces tensions (Hung, 2022).

Ali et Meah (2021), dans une étude menée au Bangladesh, montrent que l’efficacité du comité d’audit comme mécanisme de gouvernance dépend fortement de sa capacité à gérer les interactions avec les parties prenantes, y compris en arbitrant les conflits potentiels entre les différentes attentes (Ali & Meah, 2021).

Enfin, Amiri et al. (2021), dans un contexte francophone, insistent sur le fait que la gouvernance efficace ne repose pas uniquement sur la conformité structurelle des organes, mais sur leur fonctionnement réel, la culture de responsabilité et l’engagement concret des administrateurs. L’indépendance de l’auditeur est donc à la fois une question d’architecture et de pratique.

L’interaction entre les mécanismes de gouvernance et la qualité de l’information financière peut être éclairée par une approche croisée. Le tableau suivant présente les principaux dispositifs de gouvernance identifiés dans la littérature, leur impact présumé sur l’indépendance des auditeurs, et les effets attendus en matière de fiabilité de l’information produite.

Tableau N° 2 : Croisement gouvernance vs qualité de l’information financière

Mécanisme de gouvernance	Effet sur l’indépendance	Impact attendu sur l’information financière	Références
Comité d’audit indépendant	Supervision des honoraires et services	Fiabilité et transparence accrues	Chan et al. (2013) ; Ghafran & O’Sullivan (2013)
Rotation obligatoire des auditeurs	Limite la complaisance	Réduction des biais comptables	Wakil et al. (2019)
Séparation audit/conseil	Réduction des conflits d’intérêts	Meilleure perception d’objectivité	Fiolleau et al. (2013)
Encadrement réglementaire	Normes IESBA, sanctions	Amélioration structurelle de la qualité	Hossain (2013)

Source : Élaboration de l’auteur à partir de la littérature

2.2. Pressions économiques et réglementaires sur les auditeurs

Les grandes entreprises clientes exercent une influence significative sur les cabinets d'audit, particulièrement lorsqu'elles représentent une part substantielle du portefeuille du cabinet. Cette concentration de pouvoir économique crée une dépendance qui peut remettre en cause l'objectivité de l'auditeur. Plusieurs études ont mis en évidence que, dans les situations où les auditeurs dépendent fortement de clients majeurs, leur indépendance tend à s'éroder, même en l'absence de pression explicite.

Nguyen, Kend et Luong (2023), dans une étude réalisée au Vietnam, montrent que les grandes entreprises clientes disposent d'un pouvoir de négociation important qui affecte la latitude de l'auditeur à formuler des opinions contraires aux intérêts de la direction (Nguyen et al., 2023). De manière similaire, Gelter et Gurrea-Martínez (2020) soulignent que les auditeurs appartenant aux Big Four sont souvent exposés à des conflits d'intérêts dans les contextes de forte concentration du marché, car la perte d'un grand client peut avoir des conséquences commerciales majeures (Gelter & Gurrea-Martínez, 2020).

Ettredge et al. (2017), en analysant la période de la « Grande Récession », montrent que le contexte économique difficile a exacerbé la pression des clients sur les auditeurs, notamment par la menace implicite de changer de cabinet d'audit ou de réduire les honoraires (Ettredge et al., 2017).

Face aux scandales financiers à répétition et aux doutes croissants sur l'indépendance des auditeurs, plusieurs pays ont introduit des réformes réglementaires visant à encadrer davantage la profession. Ces réformes visent à limiter les conflits d'intérêts, à renforcer la transparence sur les honoraires perçus et à imposer des règles de rotation obligatoire des cabinets d'audit.

L'étude de Hossain (2013) sur le cas australien démontre que l'instauration de nouvelles obligations en matière de transparence et de séparation des services a contribué à améliorer la perception d'indépendance de l'auditeur, tout en renforçant la qualité de l'audit (Hossain, 2013).

Fiolleau et al. (2013) mettent toutefois en garde contre les limites pratiques de ces réformes. Leur recherche révèle que, dans certaines situations, les auditeurs continuent à subir des pressions malgré l'encadrement réglementaire, notamment lorsque les comités d'audit sont faibles ou peu actifs (Fiolleau et al., 2013).

Clout, Chapple et Gandhi (2013) insistent, pour leur part, sur la nécessité d'un engagement effectif des entreprises. Ils soulignent que les textes réglementaires ne suffisent pas à garantir une indépendance réelle s'ils ne s'accompagnent pas d'une volonté de transformation

organisationnelle, d'une responsabilisation des comités d'audit et d'une culture de conformité partagée (Clout et al., 2013).

Dans la littérature francophone, Hamacha (2017) montre que les autorités de régulation dans les pays du Maghreb ont amorcé des efforts de convergence avec les standards internationaux, mais que leur efficacité demeure inégale. L'absence de sanctions effectives, le manque de ressources des organes de contrôle, et l'insuffisante indépendance des comités d'audit constituent encore des obstacles majeurs à une régulation efficiente.

Ainsi, si les réformes réglementaires constituent un levier essentiel pour protéger l'indépendance des auditeurs, elles ne peuvent produire leurs effets que dans un environnement institutionnel mature, porté par des acteurs de gouvernance engagés et dotés de réels pouvoirs d'action.

3. Indépendance des auditeurs et qualité de l'information financière

3.1. Définition et critères de la qualité de l'information financière

La qualité de l'information financière désigne la capacité des états financiers à fournir une représentation fidèle, pertinente et utile de la réalité économique et financière d'une entité. Cette notion dépasse le simple respect des normes comptables techniques ; elle renvoie à l'efficacité de l'information en tant qu'outil de décision pour les parties prenantes internes et externes. Dans un contexte économique globalisé et incertain, la qualité de l'information constitue un socle de confiance pour les marchés, et conditionne le bon fonctionnement de la gouvernance d'entreprise. Elle est directement influencée par le niveau d'indépendance de l'auditeur, dont le rôle est de garantir que les données financières présentées ne sont ni manipulées ni biaisées au profit de la direction.

Selon Mesioye et Bakare (2024), quatre dimensions fondamentales structurent la notion de qualité : fiabilité, comparabilité, pertinence et transparence. Chacune de ces caractéristiques contribue à assurer que l'information diffusée par les entreprises peut être utilisée à des fins d'analyse, de prévision et de contrôle, avec un niveau de confiance élevé. La fiabilité implique que l'information repose sur des données exactes, objectives, et vérifiables, traduisant de manière fidèle les opérations économiques. Cette exigence est particulièrement sensible à l'intégrité des estimations comptables, aux pratiques de reconnaissance des revenus, ou à la gestion des provisions, des domaines où l'auditeur joue un rôle décisif pour assurer la neutralité des choix effectués.

La comparabilité permet aux utilisateurs de confronter les performances de différentes entreprises ou d'établir des analyses longitudinales. Elle requiert une application cohérente des

méthodes comptables dans le temps et entre entités similaires. Cette dimension est essentielle pour les investisseurs, notamment dans le cadre de l'allocation de portefeuille ou de l'évaluation des performances sectorielles. La pertinence, pour sa part, fait référence à l'utilité de l'information pour la prise de décision. Une donnée peut être exacte, mais inutile si elle n'éclaire pas les choix futurs ou n'apporte pas d'éclairage sur les perspectives de création de valeur. Enfin, la transparence concerne l'accessibilité, la clarté et l'exhaustivité de l'information fournie. Elle implique que les jugements comptables soient justifiés, que les incertitudes soient expliquées, et que les états financiers ne cachent pas de réalités significatives derrière des conventions comptables complexes.

Ces dimensions ne sont pas purement techniques ; elles constituent de véritables leviers de gouvernance. Comme le rappellent Leković et Arsenović (2013), une information financière de qualité réduit l'asymétrie d'information entre la direction et les parties externes, limite les comportements opportunistes, et facilite l'exercice du contrôle par les actionnaires, les créanciers et les régulateurs. La qualité de l'information contribue ainsi à une répartition plus efficace des ressources au sein de l'économie, en favorisant la discipline de marché.

Pour les investisseurs, cette qualité revêt une importance stratégique. Une information crédible réduit les risques perçus, améliore la valorisation des entreprises, et accroît la liquidité des marchés. Les travaux de Nwaobia, Kwarbai et Olajumoke (2013) montrent que la perception de la fiabilité des états financiers influence directement les décisions d'investissement, en particulier dans les environnements incertains ou les marchés émergents où les mécanismes de gouvernance sont moins développés.

Du point de vue des régulateurs, la qualité de l'information est un instrument de stabilité systémique. Elle permet de détecter les risques latents, de prévenir les crises, et d'assurer un fonctionnement transparent et efficient des marchés. Al-Qadasi et al. (2022) soulignent que dans les pays émergents, une amélioration du reporting financier favorise l'arrivée d'investisseurs institutionnels, en accroissant la transparence et en renforçant la crédibilité des entreprises cotées. Ces effets dépassent le cadre strict de la conformité comptable pour toucher à la confiance générale dans l'environnement des affaires.

Zerrouk (2023), dans un contexte francophone, insiste sur l'effet structurant de l'information comptable sur la gouvernance des entreprises cotées : plus l'information est fiable et transparente, plus les marchés financiers sont efficients, la liquidité améliorée et la discipline des dirigeants renforcée. En définitive, la qualité de l'information financière ne peut être assurée sans une combinaison d'éléments interdépendants : une gouvernance rigoureuse, un cadre

normatif solide, une supervision effective, et surtout, une indépendance réelle et perçue de l'auditeur. Elle s'inscrit ainsi dans une logique systémique, où chaque acteur joue un rôle dans la construction d'un espace informationnel fiable, lisible et utile à la décision économique.

3.2. Effets d'une indépendance réduite sur la qualité des états financiers

Une indépendance affaiblie des auditeurs constitue un terrain fertile pour l'émergence de pratiques comptables douteuses, voire frauduleuses, souvent dissimulées derrière la complexité des normes ou des montages financiers. Lorsque l'auditeur est exposé à des conflits d'intérêts ou à des pressions économiques de la part du client, sa capacité à exercer son jugement professionnel avec scepticisme, rigueur et impartialité se trouve limitée. Cette fragilité compromet alors la qualité des états financiers, en réduisant la probabilité que les anomalies, manipulations ou omissions soient identifiées, signalées, voire remises en cause.

De nombreux scandales financiers emblématiques des deux dernières décennies, tels qu'Enron, WorldCom, Wirecard ou Carillion, illustrent parfaitement cette dynamique. Ces cas partagent des traits communs : une dépendance économique entre les cabinets d'audit et les entités auditées, une reconduction prolongée des mandats d'audit, ou encore la fourniture de services de conseil en parallèle à l'audit. Dans ces circonstances, les auditeurs ont souvent fait preuve de tolérance, voire de complicité passive face à des irrégularités massives. Alao et Adebisi (2024) démontrent que ces manipulations comptables constituent non seulement une atteinte à la transparence, mais également un facteur de déstabilisation des marchés, en alimentant des bulles spéculatives et en provoquant des ruptures de confiance généralisées à l'égard des systèmes financiers (Alao & Adebisi, 2024).

Dans la même veine, Celestin et Vanitha (2020) rappellent que la majorité des plus grands scandales comptables du XXI^e siècle ont été précédés par une érosion progressive de l'indépendance de l'auditeur. Cette dégradation se produit souvent de manière insidieuse, à travers des relations de long terme non renouvelées ou par la banalisation de prestations complémentaires, qui finissent par brouiller les frontières entre auditeur et consultant (Celestin & Vanitha, 2020). Les conséquences d'une telle situation dépassent la simple défaillance technique. L'indépendance des auditeurs est un marqueur symbolique fort de la crédibilité des états financiers. Lorsqu'elle est perçue comme compromise, c'est toute l'architecture informationnelle qui vacille. Les investisseurs, principaux utilisateurs externes de l'information financière, accordent une importance cruciale à la neutralité de l'opinion d'audit dans leurs décisions d'allocation de capital. Dès lors qu'un doute s'installe sur la loyauté ou l'objectivité de l'auditeur, la réaction du marché peut être rapide et violente.

Ebhodaghe et Omoregie (2020) soulignent que les marchés réagissent de façon immédiate et souvent disproportionnée à l'annonce d'un scandale financier impliquant un cabinet d'audit, traduisant une perte de confiance généralisée non seulement envers l'entreprise concernée, mais aussi envers l'ensemble du système de contrôle externe. Cette défiance peut perdurer, affectant durablement la réputation du cabinet, augmentant le coût du capital pour les entreprises auditées, et alimentant une méfiance structurelle des investisseurs envers les rapports financiers (Ebhodaghe & Omoregie, 2020).

Birke (2003) va plus loin en affirmant que l'échec des auditeurs à détecter ou dénoncer les fraudes fragilise l'ensemble du dispositif de régulation financière. Pour cet auteur, l'indépendance des auditeurs ne devrait pas être une simple exigence professionnelle, mais un pilier fondamental de la démocratie économique. Il plaide pour des réformes structurelles visant à restaurer la confiance du public, notamment à travers une supervision renforcée des cabinets, des mécanismes de sanction plus dissuasifs, et une transparence accrue sur les éventuels conflits d'intérêts (Birke, 2003).

Dans une perspective francophone, Belabbes et Zitouni (2023) confirment ces constats en analysant l'impact d'une faible indépendance des auditeurs sur la perception des investisseurs institutionnels dans les pays du Maghreb. Leur étude révèle une corrélation directe entre le niveau d'autonomie perçu de l'auditeur et la crédibilité attribuée aux rapports financiers publiés. Plus l'indépendance est jugée faible, plus la volatilité boursière augmente et plus la confiance des marchés se dégrade.

Donc, le rôle de l'auditeur dépasse largement la vérification technique des chiffres : il incarne un contre-pouvoir indispensable dans la gouvernance d'entreprise, un garant de l'équité entre les parties prenantes, et un acteur clé dans la stabilité des marchés financiers. L'indépendance dont il dispose, réelle et perçue, conditionne directement l'efficacité du système d'information financière, et par extension, la performance des économies modernes.

4. Recommandations et perspectives

4.1. Bonnes pratiques pour renforcer l'indépendance des auditeurs

Le renforcement de l'indépendance des auditeurs constitue un enjeu de gouvernance prioritaire dans un contexte de méfiance accrue à l'égard des mécanismes de contrôle financier. Les recherches académiques récentes identifient deux leviers principaux : la réglementation encadrée par les autorités publiques et le rôle actif des comités d'audit et des actionnaires.

Les autorités de régulation jouent un rôle essentiel dans la structuration d'un environnement propice à l'indépendance des auditeurs. Cela passe notamment par l'élaboration de cadres

normatifs stricts encadrant les conflits d'intérêts, la rotation des cabinets, la transparence des honoraires, et la séparation des prestations d'audit et de conseil.

Fiolleau, Hoang et Jamal (2013) ont montré que les réformes réglementaires mises en place après des scandales majeurs ont eu des effets positifs sur la perception de l'indépendance, à condition qu'elles soient accompagnées d'une mise en œuvre rigoureuse et d'un suivi efficace (Fiolleau et al., 2013).

Cohen, Gaynor et Krishnamoorthy (2007) insistent quant à eux sur la nécessité d'améliorer la communication entre les auditeurs, les comités d'audit et les conseils d'administration. Ils recommandent notamment d'imposer des rapports plus détaillés sur les risques détectés, ainsi que des réunions périodiques entre les parties prenantes de l'audit (Cohen et al., 2007).

Les comités d'audit ont une fonction déterminante dans la supervision du processus d'audit. Leur composition, leur degré d'indépendance, leur compétence financière, ainsi que leur fréquence de réunion sont des facteurs directement associés à la qualité et à l'indépendance de l'audit.

Ghafran et O'Sullivan (2013) ont mené une revue exhaustive de la littérature sur le rôle des comités d'audit. Ils concluent que lorsque ces comités exercent une surveillance réelle – notamment en contrôlant la nomination, la rémunération et la rotation des auditeurs – l'indépendance de ces derniers s'en trouve renforcée (Ghafran & O'Sullivan, 2013).

Par ailleurs, l'implication croissante des actionnaires institutionnels dans la gouvernance pousse les entreprises à renforcer la transparence de leurs relations avec les auditeurs. Bhasin (2016) observe que les sociétés cotées ayant instauré un dialogue structuré entre les actionnaires et le comité d'audit présentent des signaux d'indépendance plus forts et une meilleure qualité des rapports financiers (Bhasin, 2016).

Dans un contexte francophone, Zerrouk (2022) insiste sur la nécessité d'aligner les incitations des différentes parties prenantes autour d'une même exigence de probité et d'indépendance. Il appelle à la mise en place de comités d'audit obligatoires dans toutes les entités cotées, assortis de formations continues pour leurs membres sur les enjeux techniques et éthiques liés à l'audit. Ces éléments convergent vers une approche systémique, dans laquelle la responsabilité du renforcement de l'indépendance ne repose pas uniquement sur l'auditeur ou sur les régulateurs, mais sur un ensemble coordonné d'acteurs : comités d'audit, conseils d'administration, actionnaires, autorités publiques et organes professionnels. Seule une gouvernance collaborative et engagée permet de garantir un niveau d'indépendance suffisant pour assurer la qualité et la fiabilité des états financiers.

4.2. Pistes de recherche future

L'émergence de l'intelligence artificielle (IA) et des technologies de l'information constitue un tournant pour le secteur de l'audit. Ces innovations permettent d'automatiser certaines tâches répétitives, d'analyser des volumes massifs de données, et de détecter plus efficacement les anomalies comptables. Elles pourraient donc, en théorie, renforcer l'indépendance des auditeurs en réduisant leur exposition aux biais humains ou à la pression des clients.

Une étude récente de Leocádio et al. (2025) met en évidence le potentiel de l'intelligence artificielle pour améliorer à la fois la qualité et l'autonomie du processus d'audit. Toutefois, cette transformation technologique impose de repenser les compétences des auditeurs et la gouvernance des outils algorithmiques (Leocádio et al., 2025). Vitali et Giuliani (2024) confirment que les auditeurs perçoivent positivement les outils d'automatisation comme un moyen d'atténuer les conflits d'intérêts, en particulier dans les tâches de vérification des écritures et de traitement des anomalies statistiques (Vitali & Giuliani, 2024).

Cependant, ces innovations ne sont pas uniformément déployées. Almaqtari, Farhan et Al-Hattami (2024) rappellent que dans de nombreux pays en développement, les cabinets d'audit ne disposent pas encore des infrastructures technologiques ou des compétences nécessaires pour exploiter pleinement ces outils (Almaqtari et al., 2024). Ainsi, l'intelligence artificielle représente un levier potentiel, mais son effet réel sur l'indépendance dépendra fortement du contexte d'adoption.

L'indépendance des auditeurs ne se pose pas dans les mêmes termes selon les contextes institutionnels. Dans les marchés développés, les cadres réglementaires sont généralement plus contraignants, les structures de gouvernance plus matures, et les attentes des parties prenantes plus strictes. À l'inverse, dans de nombreux marchés émergents, l'indépendance des auditeurs est souvent affaiblie par un environnement institutionnel instable, une dépendance économique accrue vis-à-vis des clients, et un faible pouvoir des comités d'audit.

Benhayoun, Bougrine et Sassioui (2025) analysent les freins à l'adoption de l'intelligence artificielle dans le secteur de l'audit au Maroc. Ils mettent en évidence un déficit de compétences numériques et une résistance culturelle au changement, deux facteurs qui peuvent limiter l'indépendance, même lorsque les outils technologiques sont disponibles (Benhayoun et al., 2025).

D'un autre point de vue, Noordin, Hussainey et Hayek (2022), dans une étude comparative menée aux Émirats arabes unis, soulignent que l'effet de l'intelligence artificielle sur la qualité

et l'indépendance de l'audit est plus significatif dans les contextes où les régulateurs imposent des exigences élevées en matière de transparence et de supervision (Noordin et al., 2022).

Enfin, il semble nécessaire de poursuivre les recherches dans une optique comparée, tenant compte des différences structurelles entre marchés développés et émergents. La gouvernance, la culture du contrôle, l'infrastructure numérique et la pression des parties prenantes forment autant de variables modératrices à explorer. Dans cette perspective, certains auteurs appellent à une recontextualisation des innovations technologiques dans les environnements socio-économiques francophones, en intégrant des critères de maturité institutionnelle dans l'analyse de l'impact de l'intelligence artificielle sur la profession d'auditeur.

Ces éléments ouvrent des perspectives fécondes de recherche interdisciplinaire, combinant les approches en audit, en management des systèmes d'information et en théorie institutionnelle.

Conclusion

Cette revue de littérature met en lumière l'importance stratégique de l'indépendance des auditeurs dans la production d'une information financière de qualité. Elle a montré que cette indépendance repose à la fois sur une autonomie de jugement (indépendance d'esprit) et sur une perception extérieure de neutralité (indépendance d'apparence) (Tepalagul & Lin, 2015). Les principales menaces identifiées incluent les relations économiques prolongées, les liens personnels, et la faiblesse des structures de gouvernance internes (Chan et al., 2013 ; Ghafran & O'Sullivan, 2013).

De plus, l'étude a révélé que la compromission de l'indépendance est souvent corrélée à des cas de manipulation comptable, comme en témoignent de nombreux scandales financiers documentés. La perte de confiance des investisseurs et la dévalorisation des rapports financiers sont des conséquences directes de cette défaillance de gouvernance (Ebhodaghe & Omoregie, 2020).

Les résultats soulignent la nécessité d'une gouvernance proactive et rigoureuse. Le rôle des comités d'audit apparaît déterminant : leur expertise, leur indépendance et leur implication conditionnent la qualité de la relation entre l'entreprise et l'auditeur. Du côté des régulateurs, les réformes introduites après les grandes crises ont montré une efficacité variable. Lorsque les règles de transparence et de séparation des missions sont appliquées strictement, l'indépendance et la confiance s'améliorent (Fiolleau et al., 2013).

Cependant, ces réformes doivent s'accompagner d'une volonté de transformation à l'intérieur même des entreprises et d'un renforcement des dispositifs de suivi et de sanction (Clout et al., 2013).

L'audit est aujourd'hui confronté à une transformation profonde, portée par l'intelligence artificielle et la digitalisation. Ces technologies offrent un potentiel considérable pour améliorer la précision, l'efficacité et la traçabilité des audits, et pourraient ainsi renforcer indirectement l'indépendance en réduisant les marges de subjectivité humaine (Vitali & Giuliani, 2024).

Toutefois, ce potentiel reste largement inégal entre les marchés développés et émergents. Alors que certains pays adoptent rapidement ces innovations, d'autres restent freinés par un manque d'infrastructure, de compétences et de soutien réglementaire. Ces inégalités constituent un champ fertile pour de futures recherches comparatives sur les effets croisés de la gouvernance, de la technologie et de la culture d'audit.

BIBLIOGRAPHIE

Abbott, L. J., Parker, S., & Peters, G. F. (2003). The association between audit committee characteristics and audit fees. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 22 (2), 17-32.

Al-Qadasi, A. A., Al-Jaifi, H. A. A., & Al-Rassas, A. H. (2022). The financial reporting systems quality (FRSQ) and institutional investors: The case of an emerging market. *Cogent Business & Management*, 9 (1), 2050019.

Alao, A. I., & Adebisi, O. O. (2024). Governance failures and global economic stability: A critical examination of the impact of earnings manipulation on financial crises and investor trust. *Journal of Financial Regulation and Compliance*, 32 (1), 56-72.

Ali, M. H., & Meah, M. R. (2021). Factors of audit committee independence: An empirical study from an emerging economy. *Cogent Business & Management*, 8 (1), 1888678.

Almaqtari, F. A., Farhan, N. H. S., & Al-Hattami, H. M. (2024). The impact of artificial intelligence on information audit usage: Evidence from developing countries. *Journal of Open Innovation : Technology, Market, and Complexity*, 10 (2), 100298.

Amiri, I., Sekaki, Y., Hainous, M., & Zaam, H. (2021). Déterminants de la qualité de l'audit interne : que dit la littérature académique et professionnelle ? *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 2 (6), 216-235.

Azzouzi, B. (2022). Les mécanismes de gouvernance explicatifs de la qualité du reporting : Réflexion et analyse. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 3 (3), 328-343.

Belabbes, S., & Zitouni, A. (2023). L'indépendance perçue des auditeurs et réaction des investisseurs dans les pays du Maghreb. *Revue Maghrébine de Comptabilité et Finance*, 6 (2), 73-91.

Benhayoun, I., Bougrine, S., & Sassioui, A. (2025). Readiness for artificial intelligence adoption by auditors in emerging countries: A PLS-SEM analysis of Moroccan firms. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 23 (1), 88-110.

Bhasin, M. L. (2016). Strengthening corporate governance through an audit committee: An empirical study. *International Journal of Management Sciences and Business Research*, 5 (5), 25-41.

Birke, D. F. (2003). The toothless watchdog: Corporate fraud and the independent audit – How can the public's confidence be restored? *University of Miami Law Review*, 58 (3), 885-920.

Celestin, M., & Vanitha, N. (2020). The biggest accounting scandals of the century and how to protect yourself. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 10 (2), 112-135.

Chan, A. M. Y., Liu, G., & Sun, J. (2013). Independent audit committee members' board tenure

and audit fees. *Accounting and Finance*, 53 (4), 1129 -1147.

Clout, V. J., Chapple, L., & Gandhi, N. (2013). The impact of auditor independence regulations on established and emerging firms. *Accounting Research Journal*, 26 (2), 131-152.

Cohen, J., Gaynor, L. M., & Krishnamoorthy, G. (2007). Auditor communications with the audit committee and the board of directors: Policy recommendations and opportunities for future research. *Accounting Horizons*, 21 (2), 165-187.

Ebhodaghe, L., & Omoregie, N. (2020). The effects of accounting scandals on public confidence in financial reports. *International Journal of Finance and Accounting*, 9(3), 101-112.

Ettredge, M., Fuerherm, E. E., Guo, F., & Li, C. (2017). Client pressure and auditor independence: Evidence from the Great Recession. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 36 (4), 145-168.

Fiolleau, K., Hoang, K., & Jamal, K. (2013). How do regulatory reforms to enhance auditor independence work in practice? *Contemporary Accounting Research*, 30 (3), 864-890.

Gelter, M., & Gurrea-Martínez, A. (2020). Addressing the auditor independence puzzle: Regulatory models and proposals for reform. *Vanderbilt Journal of Transnational Law*, 53 (4), 1241-1289.

Ghafran, C., & O'Sullivan, N. (2013). The governance role of audit committees: Reviewing a decade of evidence. *International Journal of Management Reviews*, 15 (4), 381-407.

Hamacha, A. (2017). Gouvernance et audit externe : état des lieux dans les pays du Maghreb. *Revue Maghrébine d'Économie et de Management*, 10 (2), 115-132.

Hossain, S. (2013). Effect of regulatory changes on auditor independence and audit quality. *International Journal of Auditing*, 17 (3), 297-310.

Hung, P. H. (2022). Overview of factors affecting the independence of auditors. *Asian Journal of Accounting Research*, 7 (1), 45-63.

Hwang, S., Sarath, B., & Han, S. (2022). Auditor independence: The effect of auditors' quality control efforts and corporate governance. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 18 (3), 100294.

Leković, M., & Arsenović, S. (2013). The role and importance of quality financial reporting. *Economic Horizons*, 15 (1), 45-57.

Leocádio, D., Malheiro, L., & Reis, J. C. G. (2025). Auditors in the digital age: A systematic literature review. *Digital Transformation and Society*, 3 (1), 1-22.

Mesioye, O., & Bakare, I. A. (2024). Evaluating financial reporting quality: Metrics, challenges, and impact on decision-making. *Journal of Financial Reporting*, 9 (1), 50-68.

- Nguyen, L. A., Kend, M., & Luong, H. (2023). Audit quality and independence concerns after major audit reforms within a developing country: Stakeholder perceptions from Vietnam. *Managerial Auditing Journal*, 38 (5), 755-778.
- Noordin, N. A., Hussainey, K., & Hayek, A. F. (2022). The use of artificial intelligence and audit quality: An analysis from the perspectives of external auditors in the UAE. *Journal of Risk and Financial Management*, 15 (8), 339.
- Nwaobia, A. N., Kwarbai, J., & Olajumoke, J. (2013). Financial reporting quality on investors' decisions. *Research Journal of Finance and Accounting*, 4 (2), 39-51.
- Pucheta-Martínez, M. C. (2007). The impact of audit committee characteristics on the enhancement of the quality of financial reporting: An empirical study in the Spanish context. *Corporate Governance: An International Review*, 15 (6), 1394-1412.
- Saat, N. A. M., Karbhari, Y., Xiao, J. Z., & Heravi, S. (2012). Factors affecting independent audit committee members' effectiveness. *Asian Review of Accounting*, 20 (3), 198-210.
- Sawaya, C., Al Maalouf, N. J., & Hanoun, R. (2025). Impact of auditor independence, expertise, and industry experience on financial reporting quality. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 21 (1), 102-122.
- Tepalagul, N., & Lin, L. (2015). Auditor independence and audit quality: A literature review. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 30 (1), 101-121.
- Vitali, S., & Giuliani, M. (2024). Emerging digital technologies and auditing firms: Opportunities and challenges. *International Journal of Accounting Information Systems*, 43, 100547.
- Wakil, K., Alifiah, M. N., & Tijjani, B. (2019). Auditor rotation and quality: An empirical study. *Journal of Accounting and Taxation*, 11(3), 41-48.