



## Les déterminants de la qualité de l'information comptable et financière des PME dans le contexte béninois : une approche fondée sur le profil éthique des dirigeants

Zacharie A. ADEGNANDJOU<sup>1</sup>, Emmanuel C. HOUNKOU<sup>2</sup>, Aboubacar BAIDARI<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Doctorant en Sciences de Gestion, Université d'Abomey-Calavi (Bénin), Laboratoire de Recherche sur les Performances et Développement des Organisations

<sup>2</sup> Professeur Titulaire, Université d'Abomey-Calavi (Bénin), Laboratoire de Recherche sur les Performances et Développement des Organisations

<sup>3</sup> Professeur Titulaire, Université Abdou Moumouni de Niamey (Niger), Laboratoire de Recherche sur les Dynamiques Managériales (LARDYM)

**Résumé :** Un grand nombre d'études ont essayé de mesurer les facteurs explicatifs de la qualité de l'information financière (QICF) diffusée par les entreprises, mais peu ont été orienté dans le contexte des Petites et Moyennes Entreprises (PME) et ont négligé surtout presque toutes, l'influence du profil éthique du dirigeant. Cette étude empirique vient combler quelque peu cette carence en l'appliquant à un environnement de pays africains comme le Bénin. Pour y parvenir à l'atteinte de ces objectifs, nous avons adopté une méthodologie mixte conduisant à réaliser une enquête par guide d'entretien auprès de 25 professionnels des chiffres et par questionnaire. Le questionnaire a été adressé à 400 Dirigeants des petites et moyennes entreprises. Les données collectées lors de cette enquête ont été traitées et analysées par les méthodes d'équations structurelles. Les résultats montrent que, dans le contexte béninois, les politiques internes de gouvernance, les facteurs de contingence interne de l'entreprise et l'environnement externe de l'entreprise et le profil éthique des dirigeants constituent les déterminants de la qualité de l'information comptable et financière des PME.

**Mots-clés :** Information comptable et financière, PME. Profils éthiques.

**Digital Object Identifier (DOI):** <https://doi.org/10.5281/zenodo.7810981>

**Published in:** Volume 2 Issue 2



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial-NoDerivatives 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/).

## 1. Introduction

La culture de production de l'information comptable et financière n'est pas ancrée dans les pratiques des chefs d'entreprise africains qui préfèrent pour la plupart cultiver le secret (Djongoué, 2007). A l'heure où les autres continents américains, asiatiques et européens produisent et diffusent une information financière de qualité. L'Afrique en général et l'Afrique subsaharienne en particulier se distinguent avec un nombre très limité de places financières qui peinent à se développer.

Pourtant, nul n'ignore le rôle joué par l'information comptable et financière dans nos vies contemporaines. L'information comptable est au cœur du processus d'allocation des ressources et de fonctionnement de nos sociétés (Schatt, 2001).

La qualité de l'information financière est un sujet largement traité dans la littérature comptable et financière. Le travail des chercheurs s'est fortement accentué sur l'étude de ses déterminants et les mécanismes de gouvernance d'entreprise ont été mis en avant comme ses principaux déterminants. (Forker, 1992 ; Bozec et Zégal, 2001 ; Deng, Lev et Narin, 1999 ; Cooke, 2000 ; Klein, 2002 ; Coulton, James et Taylor, 2001, Mahmoud, 2012, Michaelesco, 1999, Moussa, 2020. La gouvernance a été réduite à des règles, des procédures et des outils (Charreaux, 2007), mais comme le soulignent certains auteurs, l'essentiel doit résider dans les qualités, les comportements et l'éthique des acteurs (Ploix, 2006 ; Bessire et al, 2008).

En effet, les scandales financiers qui ont défrayé la chronique il y a une dizaine d'années dans les pays développés ont été sources d'interrogations éthiques et sont venus nous rappeler douloureusement l'importance d'une information comptable et financière complète et fiable.

En France, en Amérique et même aussi en Afrique, des mesures ont été prises par les pouvoirs et les autorités de régulation à travers des lois, des règles et des procédures établies pour assurer un meilleur contrôle de la gestion et restaurer la confiance des utilisateurs de l'information financière. En effet, le législateur français a adopté en juillet 2003, une loi de sécurité financière, inspirée de la loi Sarbanes Oxley aux États-Unis, qui repose principalement sur une responsabilité accrue des dirigeants ; renforcer le contrôle interne et réduire les sources de conflits d'intérêts.

En Afrique noire francophone, la loi comptable OHADA de mars 2000 s'inscrit également résolument dans cette tendance à produire une information financière de qualité. Ici, comme au niveau international, la production et la diffusion de l'information financière dans les entreprises sont régies par un ensemble de normes résumées dans un corps de texte communément appelé normes comptables. Ces normes visent à dicter un ensemble de règles régissant l'information financière afin d'accroître la confiance des utilisateurs de cette information financière ainsi que la comparabilité des comptes dans l'espace et dans le temps (SYSCOA, 1996 p. 71).

Or, malgré l'existence de ces normes, même si elles émanent de sources réglementaires nationales et internationales, les dirigeants d'entreprises et de groupes contournent ces normes pour façonner la présentation et le contenu des états financiers.

Au Bénin et comme dans presque tous les pays africains, il est courant d'entendre que de tels dirigeants ont été arrêtés pour détournement de fonds, détournement de fonds.

C'est le cas particulier des affaires du service ICC, CENSAD et AIC, qui témoignent de la sombre histoire de l'éthique et qui relancent le débat, d'une part, sur les causes à l'origine des scandales financiers

et, d'autre part, sur les causes des difficultés des entreprises béninoises à répondre aux exigences de production d'une information financière de qualité, malgré la sensibilisation des acteurs par les instances professionnelles sur les mécanismes de gouvernance et les outils de gestion, qui ont démontré leur efficacité en Occident. C'est pourquoi la question se pose : quels sont les déterminants de la qualité de l'information comptable et financière produite par les dirigeants de PME au Bénin ? Ainsi, notre recherche porte sur une analyse des déterminants de la qualité de l'information comptable et financière des Petites et Moyennes Entreprises (PME) dans le contexte du Bénin.

Pour le développement proprement dit cet objectif, nous présentons ainsi, tour à tour, la revue de littérature, la méthodologie adoptée et enfin les résultats de la recherche.

## **2. Revue de littérature**

### **2.1 Concept de l'information dite comptable et financière**

Définir le concept d'information dans le domaine scientifique est généralement une notion claire et diffuse qui s'applique à des domaines aussi variés que l'économie, la psychologie, la biologie ou l'informatique. En effet, l'information est la plus répandue et la moins définie au monde (Lussato, 1991). Grenier (2000) soutient que l'information résulte du formatage des données effectué pour satisfaire les besoins d'un utilisateur, dans un contexte qui lui est propre. En revanche, Gibbins et al. (1990) définissent cette notion d'information comme « toute publication délibérée d'informations financières, qu'elles soient numériques ou qualitatives, légales ou volontaires, ou par des canaux formels ou informels » et précisent également que ces informations, qu'elles soient quantitatives ou qualitatives, ont une valeur informative.

Selon (Doinea et al., 2011), l'information est une ressource vitale pour tous les types d'organisations. En effet, elle permet de connaître la capacité de l'entreprise à respecter ses engagements, mais aussi de détecter ses compétences managériales (Lim et Mackinlay 1998). Pour Mayère (1990), l'information est caractérisée par le système qui l'acquiert et la produit : elle est aussi relative à la temporalité de l'action au sens large par laquelle elle est mobilisée.

Se référant aux théories de l'information et de la communication, les travaux des auteurs (Watzlawick et al. 1972 ; Bartoli, 1991 ; Willet, 1992) mettent l'accent sur l'aspect relationnel de l'information. A cette approche relationnelle, l'analyse sémiotique ajoute le mécanisme de codage-décodage inhérent à tout processus de communication. Ainsi, toute information exprime un sens objectif (dénotation) et un sens subjectif (connotation). L'information est alors définie comme une information ou un événement qui attire l'attention d'une personne ou d'un public. Ainsi, toute information porte un contenu, qui acquiert une valeur lors de sa transmission entre opérateurs. Les systèmes comptables sont tous organisés autour de la distinction de deux documents principaux : le compte de résultat et le bilan auquel le système comptable de l'OHADA ajoute le tableau des flux de trésorerie (TFT) et les annexes.

La production de l'information comptable et financière nécessite la prise en compte de trois facteurs déterminants : les liens entre concepts comptables et financiers, les aléas de l'analyse financière et la rationalité du processus de production. Ainsi, on peut en déduire que l'information comptable est nécessairement une information comptable et financière ou sa substance, pour les trois raisons expliquées ci-dessous. Elle est généralement quantitative. C'est presque toujours la substance essentielle de l'information financière. Dans de nombreuses circonstances, elles peuvent être utilisées sous leur forme brute en tant qu'informations financières. La production de l'information comptable et financière

est régie par des normes, des lois, des règles et des principes. Dès lors, des théories sont développées dans la littérature pour mieux définir la qualité de l'information comptable au sein des organisations

## **2.2 Revue théorique : La théorie positive de la comptabilité.**

Développée par Watts et Zimmerman (1979 ; 1986), leur analyse très controversée repose sur le concept de Market for excuses, point de rencontre entre l'offre et la demande de justifications ad hoc qui servent d'alibi aux entreprises (Watts et Zimmerman, 1979). Ces travaux ont posé les bases d'un cadre théorique ambitieux pour l'analyse économique des pratiques comptables observées (méthodes ou normes). Par la suite, la publication de l'ouvrage Positive Theory of Accounting (Watts et Zimmerman, 1986) a consacré les bases de cette importante ligne de recherche appelée « Positive Theory of Accounting » dont les objectifs, les fondements et la méthodologie et les résultats doivent être examinés. L'incapacité de la recherche traditionnelle à expliquer les pratiques comptables ou le lissage des revenus, constatée malgré le faible contenu informatif des états financiers pour les investisseurs, a été à l'origine de la formulation d'une théorie positive reposant essentiellement sur le paradigme de l'utilité contractuelle de l'information comptable (Watts et Zimmerman, 1978).

Niant tout caractère scientifique à la recherche traditionnelle, ces deux économistes ont simultanément proposé un modèle explicatif de l'existence d'un éventail de méthodes comptables issues de « théories » normatives.

Lors de l'évaluation de toute théorie pour son aptitude explicative et prédictive, l'école de Rochester a abandonné l'étude des objets comptables (états financiers, principes ou méthodes comptables) et a porté son attention sur les choix effectués par les acteurs (managers ou décideurs).

La théorie positive de la comptabilité tend à expliquer et à prédire le comportement des producteurs et des utilisateurs de l'information comptable, dans le but ultime d'éclairer la genèse des états financiers. Pour ce faire, il emprunte ses modèles à la théorie de l'agence et à la théorie de la régulation économique. On a tenté d'inférer, à partir des pratiques observées, un ensemble de règles de comportement validées empiriquement qui constituent une théorie générale de l'évolution entre le marché et le processus politique des états financiers des entreprises.

Il existe plusieurs critiques et limites à cette théorie. Après avoir mobilisé, pendant plusieurs décennies, une grande partie de la recherche nord-américaine et donné lieu à un grand nombre de travaux empiriques aux résultats souvent divergents, l'école de Rochester fait l'objet de critiques de plus en plus virulentes. Ce dernier conteste ses orientations épistémologiques (Christenson, 1983) et dénonce à la fois le caractère réductionniste de son cadre d'analyse et le sectarisme du courant de recherche (Sterling, 1990 ; Chambers, 1993). L'objet de la théorie comptable positive n'est pas considéré comme pertinent. Selon Christenson (1983), elle tend à expliquer et prédire le comportement des comptables ou des managers en matière de choix de méthodes comptables ; doit se concentrer exclusivement sur les faits comptables tels que les états financiers. Cette critique l'a amené à remettre en cause la désignation de la

théorie comptable et à qualifier la théorie développée par la Rochester School de « sociologie comptable ». Il ne peut donc y avoir de fait comptable indépendant des comptables et des administrateurs ; Ces acteurs ont des intérêts qui les conduisent à privilégier certaines méthodes, leur permettant d'agir indirectement dans le processus d'allocation des ressources : ce raisonnement justifierait l'observation des pratiques comptables et il conviendrait de parler d'une théorie des conséquences économiques des choix comptables.

Enfin, le caractère contingent des hypothèses constitue une limite du modèle. Les mécanismes de régulation des contrats sont souvent spécifiques à l'environnement nord-américain. Il est difficile de transposer négligemment les résultats de recherches antérieures dans un contexte différent. Il existe, en effet, des différences importantes dues à l'état des pratiques contractuelles, notamment en matière d'intéressement des dirigeants ; l'influence des impôts sur les pratiques comptables, l'importance du contrôle de type familial ou des blocs de contrôle, ainsi que la place relative de l'État et des marchés financiers dans l'activité économique.

### **2.3 Revue empirique**

Il est question d'étudier la politique interne de gouvernement d'entreprise, des facteurs liés à l'environnement externe de l'entreprise et les facteurs de contingence interne de l'entreprise et le profil éthique des dirigeants comme les déterminants de la qualité de l'information comptable et financière.

#### **2.3.1 Les politiques interne de gouvernance**

La politique de gouvernance interne de l'information comptable et financière relève de la responsabilité du Conseil d'Administration et de son Comité d'Audit. En effet, le Comité d'Audit analyse les rapports financiers externes avant leur diffusion et recommande leur approbation au Conseil d'Administration. L'étendue de cet examen et le processus suivi sont généralement décrits dans la charte du comité d'audit. Par conséquent, la mesure des politiques internes s'explique par l'efficacité et l'efficacités de la gouvernance du conseil d'administration. Des travaux de Daniel et Morck, (1986) aux travaux récents de Mezghani, 2007 ; de Voara et Philémon Rakoto, 2008) et bien d'autres, toutes ces études ont conclu que l'efficacité du conseil d'administration en tant que mécanisme interne de gouvernance d'entreprise n'est pas toujours garantie. Pour les auteurs, la qualité du contrôle exercé par le conseil dépend de ses caractéristiques. Les principaux facteurs qui peuvent affecter l'exercice du contrôle et par conséquent la qualité de l'information comptable et financière sont la dualité du dirigeant en tant que président du conseil (séparation des fonctions), la taille du conseil d'administration, l'indépendance des administrateurs et l'expérience des réalisateurs. Dans la littérature, certains auteurs (Forker, 1992 ; Chtourou, Bédard et Courteau, 2001 ; Ho et Wrong, 2001 ; Kaara et Sellami, 2003 ; Beasley, 1996 ; Gul et Leung, 2004) montrent une relation positive entre l'efficacité du C onseil d'Administration et l'amélioration de la qualité de l'information financière. Les auteurs montrent que la séparation des rôles

peut augmenter la qualité du contrôle et donc réduire la probabilité de rétention d'informations par les dirigeants. D'autres chercheurs n'ont pas été en mesure d'expliquer une relation entre la séparation des pouvoirs et la qualité comptable et financière. (Coulton, James et Taylor, 2001 ; Hanifa et Cooke, 2000 ; Davidson et al, 2005 ; Cornett et al, 2006, etc.).

De leur côté, Chtourou, Bédard et Courteau (2001) ont mesuré la qualité de l'information comptable par la taille du conseil d'administration. Par conséquent, ils ont testé la relation entre la taille du conseil d'administration et la gestion des résultats auprès d'un échantillon d'entreprises américaines. Fama et Jensen (1983) considèrent que la présence d'administrateurs externes réduit les problèmes d'agence entre administrateurs et actionnaires grâce à leur indépendance et leur objectivité. Anup et Sahiba (2004) ont constaté que la probabilité de manipulation des bénéfices est faible pour les entreprises dont le conseil d'administration est composé d'au moins un administrateur indépendant ayant un titre professionnel en comptabilité ou en finance. Par conséquent, nous formulons la première hypothèse de recherche H1 suivante :

***H1 : Les politiques de gouvernance interne sont un facteur déterminant de la qualité de l'information comptable et financière des PME au Bénin.***

### **2.3.2 Les facteurs de contingence interne de l'entreprise**

Les facteurs de contingence internes sont définis comme l'ensemble des éléments internes à l'entreprise qui impactent d'une manière ou d'une autre sa structure ou son fonctionnement. On parle ici des caractéristiques du comité d'audit et de l'expérience de ses membres.

En effet, des études empiriques confirment l'importance du comité d'audit dans l'information financière. Ainsi, Dechow et al. (1996) concluent que les entreprises défailtantes n'ont généralement pas de comité d'audit au sein de leur conseil d'administration. De même, McMullen (1996) a constaté que la présence d'un comité d'audit réduit drastiquement la probabilité de survenance des conséquences suivantes d'une information comptable et financière de mauvaise qualité : demande d'informations comptables et financières frauduleuses, correction des résultats trimestriels et existence d'actes illégaux. Enfin, Abbott et al. (2004) vont également dans le même sens.

Jenkins (2002) indique qu'une plus grande proportion d'experts financiers au sein du comité d'audit peut contribuer à la qualité des rapports financiers. L'auteur examine la relation entre la gestion du résultat et l'efficacité du comité d'audit, mesurée par un score positivement associé à quatre facteurs, dont le pourcentage d'experts financiers. Leur étude montre qu'un comité d'audit efficace est un obstacle à la manipulation optimiste des bénéfices. C'est pour vérifier si les facteurs de contingence internes déterminent cette qualité de l'information que nous postulons la seconde hypothèse de H2 suivante :

***H2 : Les facteurs de contingence internes à l'entreprise sont un levier de la qualité de l'information comptable et financière des PME au Bénin.***

### **2.3.3 L'environnement externe de l'entreprise**

L'environnement externe de l'entreprise rime avec les mécanismes de gouvernance externe qui peuvent être liés à la qualité de l'information comptable et financière identifiés dans la littérature sont : les caractéristiques de l'auditeur externe et le nombre d'analystes financiers qui suivent l'entreprise. La relation entre le taux des honoraires d'audit et la qualité de l'information divulguée ne semble pas avoir donné de résultats concluants. En effet, Frankel et al. (2002) ont constaté que les entreprises qui offrent des frais relativement élevés pour des services non directement liés à la vérification ont tendance à manipuler davantage leurs résultats. Pour l'association des auditeurs des grands cabinets comptables reconnus, les résultats de la recherche empirique semblent tout aussi ambigus. DeAngelo (1981) soutient que les meilleurs cabinets comptables effectuent un audit supérieur. Plus la taille du cabinet est grande (mesurée par le nombre de clients), moins l'auditeur est intéressé à tolérer les pratiques opportunistes d'un de ses clients. Pour DeFond et Jiambalvo (1993), l'affiliation de l'auditeur aux principaux cabinets comptables reconnus n'a pas d'impact significatif sur l'obligation de corriger les états financiers suite à la survenance d'erreurs comptables.

D'autres auteurs ont examiné l'influence de trois mécanismes de gouvernance sur la pertinence des investissements en actifs incorporels et en recherche et développement (R&D) des entreprises nord-américaines Chung et al. (2003). Ils ont constaté que la valorisation des actifs incorporels et des investissements en R&D est strictement basée sur le nombre d'analystes financiers qui travaillent avec l'entreprise et la composition du conseil d'administration. Plus précisément, plus le nombre d'analystes financiers accompagnant l'entreprise est important, plus les dirigeants sont obligés d'optimiser sa valeur. Face à cette littérature abondante et controversée, nous avons formulé la troisième hypothèse de recherche suivante :

***H3 : L'environnement extérieur des affaires favorise la qualité de l'information comptable et financière des PME au Bénin.***

### **2.3.4 Ethique du dirigeant comme déterminant de la qualité de l'information financière.**

Le rôle de l'éthique en comptabilité est apprécié de différentes manières par les chercheurs en sciences de gestion.

Les chercheurs ont proposé de nombreuses définitions, l'éthique comme état d'esprit pour désigner l'ensemble des qualités intellectuelles et morales qui permettent à l'individu d'agir dans le sens de la vertu, c'est-à-dire dans le respect des règles et devoirs moraux en vigueur Kamdem (2007), comme l'exemplarité, l'honnêteté, la cohérence entre ce qui est dit et ce qui est fait, entre les intentions déclarées et les intentions réelles, la cohérence autour de ses propres motivations Boffa-Comby (2012).

Subramanyam (1996) cité par Lamrani (2012), atteste que les managers usent de leur pouvoir discrétionnaire pour renforcer le contenu informationnel des chiffres comptables qu'ils publient et pour

des motivations vertueuses et confirme le point de vue des auteurs (Janin et Piot, 2008). D'où l'importance d'examiner la qualité de l'information financière publiée d'un point de vue éthique.

C'est sous le prisme de la théorie du développement moral cognitif de Kohlberg qu'a été étudié le profil éthique des acteurs comptables et leur influence sur le contenu informationnel des chiffres comptables divulgués par l'entreprise.

Selon (Kohlberg, 1969), tous les individus confrontés à des dilemmes éthiques prennent une décision selon un processus identifiable qui dépend de leur niveau de développement moral. Pour l'auteur, il existe trois niveaux qualitativement différents de développement moral cognitif individuel : les stades pré-conventionnel, conventionnel et post-conventionnel. Au niveau préconventionnel, un individu se préoccupe des conséquences concrètes de ses actes et est centré sur lui-même. Ne respectez les règles que si la sanction est plus désagréable que le plaisir d'enfreindre la règle. Sur un plan conventionnel, la personne choisit de se comporter conformément aux attentes d'une grande partie de la société ou d'une partie de la population, comme une famille ou un groupe de pairs pour un professionnel. Au stade post-conventionnel, la règle est reconnue comme essentielle à la cohésion sociale, mais l'individu peut reculer et être poussé à enfreindre la règle qu'il juge inappropriée pour le bien d'autrui. Pour de nombreux auteurs, la flexibilité des règles comptables permet aux managers d'exercer leur jugement pour publier des résultats selon des objectifs discrétionnaires (Watts et al, 1986, 1990, 2008).

A première vue, les dirigeants sont considérés comme plus informés sur les perspectives de l'entreprise que les investisseurs, ils disposent donc d'une grande marge de manœuvre pour manipuler et communiquer au marché afin de faire ressortir, par une gestion adéquate du résultat comptable, la informations privées dont ils disposent (Janin et Piot, 2008).

Dans le cadre des PME, l'éthique semble souvent réduite aux valeurs et convictions profondes des dirigeants de PME (Quairel et Auburger, 2005 ; Paradas, 2006) du fait des spécificités du mode de management de ces organisations (Julien, 1997) . . Courent (2003) défend la thèse selon laquelle l'éthique de l'organisation (dans le cas des petites entreprises) est comparable à l'éthique du dirigeant.

Ces travaux compilés et étudiés mettent en évidence plusieurs dimensions de comportement ou de profil éthique qui interagissent dans le contenu informationnel des comptables et de la finance. C'est dans ce sens que nous formulons notre quatrième hypothèse de recherche comme suit :

***H4 : Le profil éthique, éthique liée à la personnalité et éthique liée à la vision a un effet sur la qualité de l'information comptable et financière produite dans les PME au Bénin.***

### **3. Méthodologie de recherche**

#### **3.1 Choix des échelles de mesure**

De façon générale, l'utilisation des échelles multi-items est recommandé pour mesurer les concepts parce qu'elles permettent de vérifier la fiabilité et la validité convergente de chaque construit (Evrard et al. 2003). Un certain nombre d'instruments de mesure préexistent. Ces instruments sont déjà validés dans la littérature et permettent d'opérationnaliser plusieurs variables retenues dans notre modèle de recherche, comme Politique interne de gouvernance, Facteurs de contingence interne de l'entreprise, Environnement externe de l'entreprise et profil éthique des dirigeants. L'échelle utilisée est celle de likert à cinq points allant de 1 (pas du tout d'accord) à 5 (tout à fait d'accord). Pour mesurer la politique interne de gouvernance, nous nous sommes appuyés sur 12 items issus des travaux de la littérature (McMullen, 1996 ; Dechow *et al.*, 1996). De même, pour mesurer les facteurs de contingence interne de l'entreprise, nous avons utilisé les 10 items issus des travaux de Chung et al. (2003) puis Anup et Sahiba, (2004). S'agissant de l'environnement externe de l'entreprise (Davidson et al, 2005 ; Cornett et al, 2006) qui est mesuré par 10 items issus de la littérature suivant la même échelle de mesure de likert et enfin le profil éthique des dirigeants (Sogbossi, 2009) qui est mesuré par 08 items mesurée par une échelle de lickert à trois niveaux mais harmonisé à cinq points dans le cadre de cette recherche.

#### **3.2 Outils de collecte et de méthode d'analyse des données**

Pour la collecte des données de notre étude, nous avons réalisé des entretiens avec 25 responsables des PME à l'aide d'un guide d'entretien et par la suite procéder à une enquête par questionnaire adressés à 400 dirigeants des PME. Ce choix a été effectué suivant le critère de Hair et al. (2003) qui recommandent de multiplier le nombre d'items par 10. En effet, nous avons au total 40 items relatifs aux trois déterminants de la qualité de l'information. Ce qui justifie la taille (400 = 40 x 10). Ainsi les données issues de la phase qualitative ont subi une analyse de contenu et celles provenant de la phase quantitative ont été statistiquement traitées et analyser à l'aide des logiciels statistiques comme le SmartPLS.

### **4. Résultats et discussion**

Cette analyse est focalisée sur les résultats des tests effectués pour la vérification de nos hypothèses. Rappelons que nous avons recouru à la méthode des équations structurelles qui repose sur deux procédés successifs, à savoir le test du modèle de mesure complété par celui du modèle structurel.

#### **4.1 Validation du modèle de mesure**

Les récents travaux montrent qu'il est intéressant d'évaluer en amont le modèle de mesure regroupant les sous modèles de mesure d'une variable en termes de fiabilité et de validité avant de se lancer dans l'évaluation du modèle de structure (Benitez et al., 2020).

- **La fiabilité des échelles**

Le tableau ci-après expose les résultats de la fiabilité des échelles de mesure.

**Tableau 1 : Synthèse des résultats relatifs à la validation des échelles de mesure**

<i>Construits</i>	<i>Nombre d'items avant (ACP)</i>	<i>Nombre d'items après (ACP)</i>	<i>Alpha de Cronbach</i>	<i>Indice de KMO</i>	<i>Test de sphéricité de Bartlett</i>		
					<i>Khi-deux approximé</i>	<i>ddl</i>	<i>Signification Bartlett</i>
Politiques internes de Gouvernance (PIGOV)	12	11	0,775	0,731	567,699	55	0,000
Facteurs de Contingence Interne	10	9	0,781	0,766	563,119	56	0,000
Environnement Externe de l'entreprise	10	8	0,781	0,757	409,202	28	0,000
Profil éthique du Dirigeant (PETH_DIR)	8	8	0,785	0,710	943,381	55	0,000

Source : Sorties de SPSS V23

Les indices de KMO sortis de SPSS sont tous supérieures à 0,5, ce qui nous permet d'affirmer que les corrélations entre les items et leurs construits sont de bonne qualité. Ensuite, tous les items retenus possèdent des contributions factorielles supérieures à 0,5. La fiabilité interne est représentative avec un Alpha de Cronbach supérieure à 0,7. Nous pouvons donc conclure pour la fiabilité et l'unidimensionnalité des échelles des mesures retenues.

- **La validité convergente**

La validité convergente signifie que le bloc de mesure (indicateurs) appartenant à une variable latente mesure un seul et même construit. La variance moyenne extraite (AVE) est le critère par excellence utilisé pour l'évaluation de la validité convergente (Fornell et Larcker, 1981). Dans notre cas, toutes les valeurs de l'AVE sont supérieures à 0,60, dès lors tous les construits de notre modèle de mesure expliquent plus de 60% de leurs variables manifestes (Items).

**Tableau 2 : Test AVE de la validité convergente**

<b>Les construits</b>	<b>Average Variance Extracted (AVE)</b>
<b>Construits du second ordre</b>	
Politiques internes de Gouvernance (PIGOV)	<b>0,6112572</b>
Facteurs de Contingence Interne (CONT_INT)	<b>0,621753</b>
Environnement Externe de l'entreprise (ENV_EXT)	<b>0,6526532</b>
Profil éthique du Dirigeant (PETH_DIR)	<b>0,6927452</b>
<b>Construit de troisième ordre</b>	
Qualité de l'information Comptable et financière (QICF)	<b>0,6225236</b>

Source : Résultats sortis de SmartPLS

- **La validité discriminante**

La validité discriminante exige que pour tous construit (VL), la variance partagée avec son bloc de mesure (Items) doit être supérieure à la variance qu'il partage avec toute autre variable latente. Cela revient à dire, qu'en valeur absolue, la racine carrée de l'AVE doit apparaître dans les cellules diagonales

et les corrélations apparaissent en dessous (Hair et al., 2014). De ce fait, le tableau ci-après expose les résultats de la validité discriminante des échelles de mesure.

**Tableau 3 : Test de Fornell et Larcker de validité discriminante**

Construits	AVE	(PIGOV)	(CONT_INT)	(ENV_EXT)	(PETH_DIR)	QICF
	Construit de 1er Ordre					
(PIGOV)	0,612	0,831				
(CONT_INT)	0,514	0,493	0,644			
(ENV_EXT)	0,668	0,417	0,558	0,607		
(PETH_DIR)	0,574	0,449	0,392	0,423	0,636	
	Construit de 2ème Ordre					
QICF	0,524	0,468	0,467	0,602	0,468	0,724

Source : Résultats obtenus à partir des calculs sous SmartPLS.

À la lecture du tableau, on peut remarquer que dans la matrice de corrélation qui inclut les corrélations entre les construits dans les éléments de la partie gauche inférieure de la diagonale de la matrice, et les valeurs de la racine carrée de l'AVE calculée pour chaque construit tout au long de la diagonale. De ce fait, la validité discriminante est réalisée.

## 4.2 Validation du modèle structurel

Il s'agit d'examiner les capacités de prédiction du modèle et les relations entre les constructions. Et comme pour le modèle de mesure, la validation du modèle structurel suit l'approche systématique proposée par Hair et al. (2016) : évaluer le niveau de colinéarité du modèle structurel ; évaluer la significativité et la pertinence des relations structurelles du modèle ; évaluer le niveau du  $R^2$  ; Évaluer l'ampleur de l'effet (effect size)  $f^2$  et évaluer la pertinence prédictive (prédictive relevance).

### 4.2.1 Test de multicolinéarité : facteur d'inflation de la variance

La multicolinéarité étend les erreurs standard, rend les tests de signification des variables indépendantes peu fiables et empêche le chercheur d'évaluer l'importance relative d'une variable indépendante par rapport à une autre (Henseler et al. 2009). Contrairement aux modèles de mesure, où la corrélation et l'unidimensionnalité des indicateurs sont désirables pour aboutir à une convergence interne élevée, cette dernière demeure une qualité non souhaitée entre les construits des modèles formatifs (Hair et al., 2016). L'indice communément utilisé pour la vérification de la multicolinéarité est le coefficient du facteur d'inflation de la variance (VIF). Une règle empirique courante est que le niveau de multicolinéarité s'avère critique à partir du moment où le VIF est supérieur à 10 ( $VIF > 10$ ). Par ailleurs Henseler et al., (2009) considère un VIF au-dessous du seuil de 3 comme excellent. Les résultats du tableau montrent que tous les VIF sont inférieurs à 3 donc pas de multicolinéarité entre les items des variables latentes. L'effet de taille est présenté comme suit :

**Tableau 4: Collinearity Statistics (Les valeurs du VIF du modèle)**

VIF					
	PIGOV	CONT_INT	ENV_EXT	PRETH_PER1	PRETH_VIS2
CONS_AD1	1,870				
CONS_AD2	1,774				
CONS_AD3	1,303				
MRE_DIR1	1,357				
MRE_DIR2	1,263				
MRE_DIR3	1,301				
POV_DIR1	1,133				
POV_DIR2	1,023				
POV_DIR3	1,089				
STR_PRO1	1,067				
STR_PRO2	1,278				
MOP_SEV1		1,632			
MOP_SEV2		1,635			
MOP_SEV3		1,370			
NIV_INF1		1,608			
NIV_INF2		1,583			
NIV_INF3		1,417			
PRO_CPT1		1,726			
PRO_CPT2		1,307			
PRO_CPT3		1,685			
INTER1			1,685		
INTER2			1,302		
INTER3			1,480		
STR_FIN1			1,545		
STR_FIN2			1,841		
STR_FIN3			1,855		
RISK_CC1			1,840		
RISK_CC2			2,123		
PRETH_PER1				2,193	
PRETH_PER2				1,568	
PRETH_PER3				1,821	
PRETH_PER4				1,863	
PRETH_VIS1					1,174
PRETH_VIS2					1,334
PRETH_VIS3					1,352
PRETH_VIS4					1,105

Source : Résultats sortis de SmartPLS

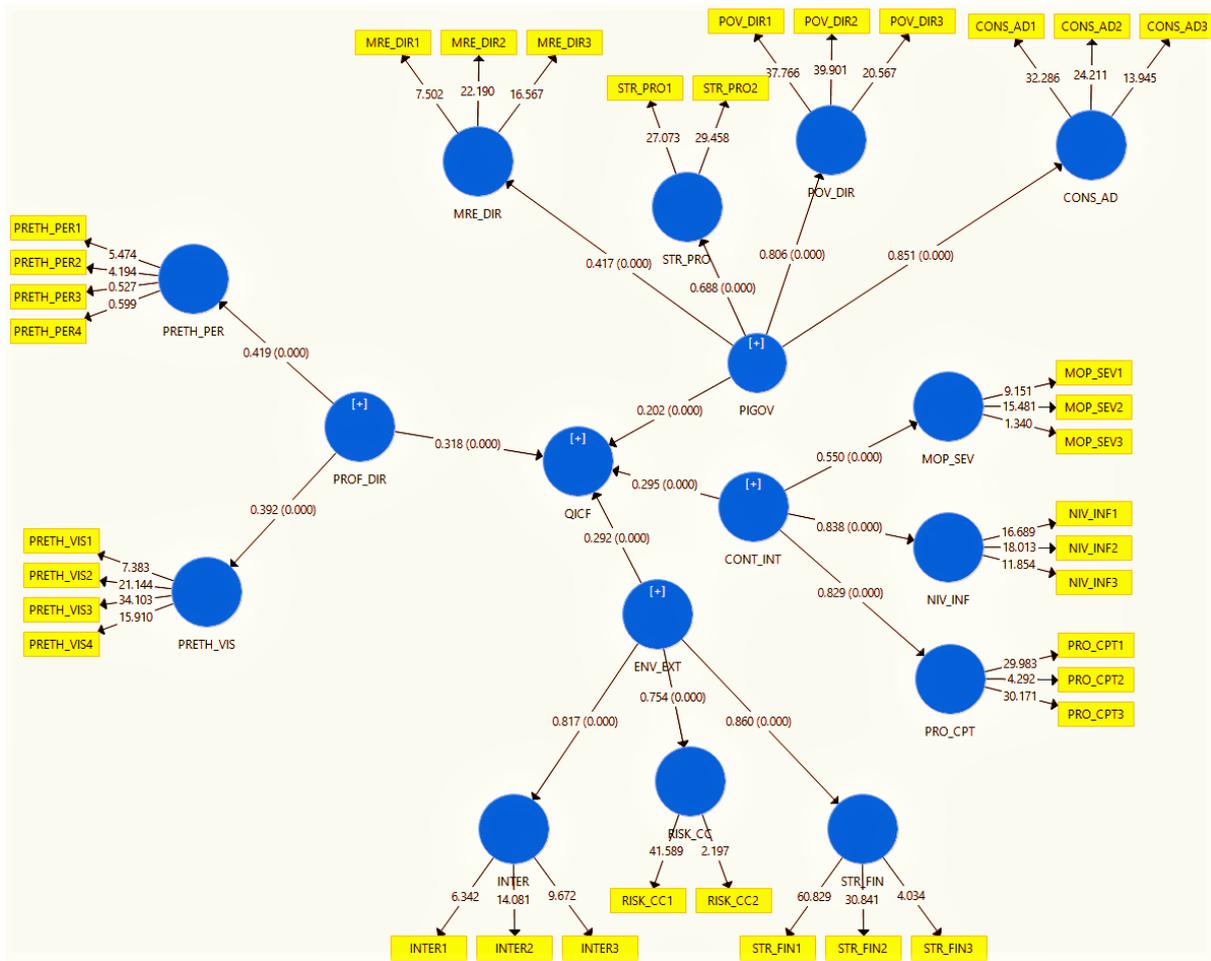
Les valeurs VF sortis du tableau sont tous inférieurs à 3. On peut déjà conclure qu'il n'y a pas de multicollinéarité entre les items des variables latentes. Voyons à présent l'effet Size.

**Tableau 5 : Valeur  $F^2$  des variables latentes exogènes**

	CONT_INT	ENV_EXT	PIGOV
CONS_AD	8,768		
STR_PRO	1,314		
MRE_DIR	2,680		
POV_DIR	6,731		
MOP_SEV		7,654	
NIV_INF		8,649	
PRO_CPT		3,904	
RISK_CC			1,735
STR_FIN			2,657
STR_PRO			4,758

Source : Résultats sortis de SmartPls

Les valeurs de  $F^2$  se sont avérées supérieures à 0, ce qui montre que chaque prédicteur participe à la variable dépendante. Cependant, les effets de taille varient entre moyen et élevé et sont significatifs pour les variables "politique interne de gouvernance" ; "facteur de contingence" et "environnement externe" respectivement. La qualité de l'effet de taille pour les trois variables du second construits politique interne de gouvernance" ; "facteur de contingence" et "environnement externe" est respectée selon les recommandations de Croutsche (2009), Henseler et al. (2009), et Tenenhaus (1999). Notre modèle présente un indice GoF de 0,397 ce qui nous permet de conclure à un ajustement satisfaisant.



**Figure 1 :** Modèle de structure interne

Source : Résultats de nos recherches 2022

#### 4.2.2 Coefficients de chemin du modèle structurel et résultats des tests de signification (évaluation des coefficients de chemin (Path Coefficients))

Eu égard le schéma formatif que caractérise notre modèle structurel, nous fondons l'évaluation de la significativité des relations sur le poids (weights) qui n'est d'autres que les coefficients de régression gamma (Henseler et Fassott, 2009).

Pratiquement nous vérifions si les construits (VL) d'ordre inférieur (First-order construct) contribuent significativement aux construits (Dimensions) de deuxième niveau (Second-order construct) (Variables latentes 1er ordre ==> Dimensions) et si, également, ceux du deuxième ordre (Dimensions) contribuent significativement au seul construit du troisième ordre (Dimensions ==> Qualité de l'information comptable).

Par ailleurs Tenenhaus et al. (2005) recommandent de compléter l'analyse précédente par une évaluation des niveaux de significativité des coefficients de régression obtenus moyennant des techniques de réplification des échantillons, tels que le bootstrapping afin de déterminer les intervalles de confiance des coefficients de chemin et consolider la signification des liaisons entre les construit du modèle.

**Tableau 6 : Coefficient de chemin et est de significativité**

Construits	Échantillon initial (O)	Valeur t (  O/STDEV  )	valeurs-p
<b>Construit du second ordre</b>			
PIGOV -> CONS_AD	0,853	37,083	0
PIGOV -> MRE_DIR	0,416	5,235	0
PIGOV -> POV_DIR	0,806	26,469	0
PIGOV -> STR_PRO	0,69	16,569	0
CONT_INT -> MOP_SEV	0,555	9,094	0
CONT_INT -> NIV_INF	0,841	40,539	0
CONT_INT -> PRO_CPT	0,828	29,733	0
ENV_EXT -> INTER	0,818	32,124	0
ENV_EXT -> RISK_CC	0,757	29,027	0
ENV_EXT -> INTER	0,861	46,343	0
PROF_DIR -> PRETH_PER	0,419	5,079	0
PROF_DIR -> PRETH_VIS	0,392	6,163	0
<b>Construit du troisième ordre</b>			
PIGOV -> QICF	0,357	13,583	0
CONT_INT -> QICF	0,363	12,608	0
ENV_EXT -> QICF	0,428	18,175	0
PROF_DIR -> QICF	0,318	5,8	0

Source : Résultats sortis du SmartPLS

Nous constatons que l'ensemble des variables latentes d'ordre inférieur contribuent significativement (au seuil de 1%) aux dimensions du second ordre (« PIGOV », « ENV\_EXT » et « CONT\_INT et « PRO-DR»). De l'autre côté tous les construits de deuxième ordre expliquent fortement la QICF.

#### 4.2.3 Test des hypothèses associées aux modèles réduits

Le test de signification des coefficients de chemin du modèle structurel nous a permis de nous assurer de la plausibilité de notre modèle hypothétique globale. Nous nous tournons à présent au test des hypothèses à travers l'évaluation des Std Beta de chaque lien structurel formant les hypothèses des modèles réduits. Nous interpellons ainsi une réplique de notre échantillon suivant la technique du bootstrap (N= 5000) en vue d'apprécier la signification des liens surgissant.

**Tableau 7 : Evaluation des Std Beta de chaque lien structurel**

Hypothèses	Liens structurels	Std. Beta	Std. Error	Valeur t	valeurs-p	Décisions
H1	PIGOV -> CONS_AD	0,851	0,023	36,243	0	Acceptée ***
	PIGOV -> MRE_DIR	0,417	0,08	5,232	0	Acceptée ***
	PIGOV -> POV_DIR	0,806	0,032	24,844	0	Acceptée ***
	PIGOV -> STR_PRO	0,688	0,042	16,448	0	Acceptée ***
	PIGOV -> QICF	0,202	0,038	5,34	0	Acceptée ***
H2	CONT_INT -> MOP_SEV	0,55	0,057	9,672	0	Acceptée ***
	CONT_INT -> NIV_INF	0,838	0,021	39,262	0	Acceptée ***
	CONT_INT -> PRO_CPT	0,829	0,027	31,215	0	Acceptée ***

	CONT_INT -> QICF	0,295	0,022	13,559	0	Acceptée ***
H3	ENV_EXT -> INTER	0,817	0,024	33,471	0	Acceptée ***
	ENV_EXT -> RISK_CC	0,754	0,026	29,279	0	Acceptée ***
	ENV_EXT -> STR_FIN	0,86	0,019	45,924	0	Acceptée ***
	ENV_EXT -> QICF	0,292	0,029	10,12	0	Acceptée ***
H4	PROF_DIR -> PRETH_PER	0,419	0,083	5,079	0	Acceptée ***
	PROF_DIR -> PRETH_VIS	0,392	0,064	6,163	0	Acceptée ***
	PROF_DIR -> QICF	0,318	0,055	5,8	0	Acceptée ***

Source : Résultats sortis de SmartPls

Les données sorties SmartPls nous permettent de confirmer qu'ils existent : des relations significatives entre notre variable dépendante et les quatre variables explicatives étudiées

### 4.3 Discussion des résultats

Les résultats relatifs à la vérification des quatre l'hypothèses de l'étude, montrent que, pour la validité convergente, les valeurs de l'AVE sont supérieures à 0,6, dès lors tous les construits de notre modèle de mesure expliquent plus de 60% de leurs variables manifestes (Items). La validité discriminante du modèle est établie. Dans ce cas, tous les critères d'évaluation du modèle ont été remplis. D'après les résultats, tous les VIF sont inférieurs à 3 donc pas de multicolinéarité entre les items des variables latentes. La validité prédictive du construit est vérifiée car  $Q^2 > 0$ . Par rapport à l'effet de taille les valeurs de  $F^2$  se sont avérées supérieures à 0, ce qui montre que chaque prédicteur participe à la variable dépendante. Cependant, les effets de taille varient entre moyen et élevé et sont significatifs pour les variables "politique interne de gouvernance" ; "facteur de contingence" et "environnement externe" respectivement. La qualité de l'effet de taille pour les trois variables du second construits politique interne de gouvernance" ; "facteur de contingence" et "environnement externe" et "Profil éthique des dirigeants" est respectée selon les recommandations de Croutsche. Notre modèle présente un indice GoF de 0,397 ce qui nous permet de conclure à un ajustement satisfaisant

De la même manière, l'analyse des estimations des coefficients de régressions du modèle structurel montre que l'ensemble des variables latentes d'ordre inférieur contribuent significativement (au seuil de 1%) aux dimensions du second ordre (« PIGOV », « ENV\_EXT » et « CONT\_INT »), et ses trois dimensions contribue à la formation de la variable qualité de l'information comptable et financière (QICF) en présence du profil du dirigeant ce qui réaffirme que ses trois dimensions (« PIGOV », « ENV\_EXT » et « CONT\_INT ») déterminent effectivement la qualité de l'information comptable. Toutefois les résultats ont montré également que les dimensions (« PRETH\_PER » et « PRETH\_VIS ») contribuent à la formation du profil du dirigeant (PROF\_DIR) ; PROF\_DIR -> PRETH\_PER (0,419) et PROF\_DIR -> PRETH\_VIS (0,392). Enfin le profil du dirigeant améliore significativement la qualité de l'information comptable et financière (PROF\_DIR -> QICF : coef. 0,318 ; t-statistic : 5,800 et P-value : 0,000).

Ces résultats corroborent ceux de Gonthier-Besacier et al (2012) pour qui la perception des préparateurs de l'information financière est influencée par plusieurs facteurs. Pour la qualité de l'audit un ensemble des critères sont pris en compte. Il ressort de l'étude empirique le préparatuer de l'audit prene en compte des critères traditionnels comme la compétence et l'indépendance mis en évidence par

DeAngelo (1981) ; la compétence se révélant être le critère jugé le plus influent par les préparateurs. Dans le contexte français, l'attention est orientée vers l'équipe d'audit dans son ensemble (Sutton, 1993) ainsi que les caractéristiques de l'entreprise auditée (Carcello et Neal, 2000 ; DeZoort et Salterio, 2001 ; Richard et Reix, 2002 ; Chen et Jian, 2007 ; Ettredge *et al.*, 2009). Il semble que le préparateur de l'audit consacre de la vigilance à la qualité de la communication entre l'équipe d'audit et le gouvernement d'entreprise, au-devant de l'indépendance. Pour valoriser leur jugement les préparateurs de l'audit une seconde dimension que sont les dimensions humaines et comportementales qui eux aussi sont influencés par l'attitude des équipes d'audit dans leurs locaux (Richard, 2006 ; Guénin-Paracini, 2008). Au-delà de la compétence et de l'indépendance des auditeurs, il faut noter les modalités du déroulement concret des missions d'audit et l'organisation des cabinets, ainsi que la qualité de la relation auditeurs-audités.

## 5. Conclusion

Le but de toutes les entreprises repose sur la défense d'une bonne gestion de leur ressource disponible ou de pouvoir rendre compte fidèlement avec transparence. Ce présent travail consiste à analyser les déterminants de la qualité de l'information comptable des petites et moyennes entreprises dans le contexte béninois. Pour atteindre cet, nous émis des hypothèses de recherche qui méritent une vérification sur le terrain. Cependant, nous avons entretenu l'appui d'un guide d'entretien avec 25 responsables des PME et administré aux responsables et employés des PME 210 questionnaires. Le recours à ces outils nous a permis de collecter les données sur le terrain qui ont été traitées et analysées. Ainsi les résultats de l'étude montrent que la qualité de l'information comptable et financière s'explique par la politique interne de gouvernance, les facteurs de contingence interne de l'entreprise et l'environnement externe de l'entreprise. Ceci dit que la politique interne de gouvernance, les facteurs de contingence interne de l'entreprise et l'environnement externe de l'entreprise déterminent la qualité de l'information comptable et financière dans les petites et moyennes entreprises du Bénin.

Au regard de ces résultats, notre étude comble un vide sur le plan méthodologique que managérial. En effet, sur le plan méthodologique, cette étude permet de relever les limites du test de Fornell-Larcker et le test de cross-loadings qui ne justifient pas leurs réputations pour la rigueur et leurs utilisations généralisées dans la recherche (Henseler et al., 2015). Sur le plan managérial, elle permet aux PME en générale et spécifiquement celles du Bénin de prendre désormais en compte les différents facteurs explicatifs de la qualité de l'information comptable et financière pour son évaluation.

Tels en sont les résultats et apports de cette étude, nous ne pouvons pas affirmer qu'elle n'est pas sans limite. En effet, la taille de l'étude constitue une limite pour cette étude en raison de notre de pays disponible au Bénin. De la même manière, cette étude n'a pris en compte toutes les dimensions pouvant influencer la qualité de l'information comptable et financière pour son évaluation.

## Bibliographie

- [1] Abbott, L.J. and Parker, S. (2004) Audit Committee Characteristics and Restatements: A Study of the Efficacy of Certain Blue Ribbon Committee Recommendations.
- [2] Anup, & Chadha, Sahiba., (2004), Corporate Governance and Accounting Scandels , document de travail, [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com).
- [3] Aubert-Gamet, Véronique (1996), Le design d'environnement commercial dans les services : appropriation et détournement par le client, Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, Université Aix-Marseille III, 615 pages
- [4] Bartoli, A., Hermel, P. (1991), Le développement de l'entreprise, nouvelles conceptions et pratiques, Paris, Economica.,

- [5] Beasley, M.S. (1996) An Empirical Analysis of the Relation between the Board of Director Composition and Financial Statement Fraud. *The Accounting Review*, 71, 443-465.
- [6] Carcello, JV et Neal, TL (2000) Composition du comité d’audit et rapport de l’auditeur. *La revue comptable*, vol.75, pp.453-467. <https://doi.org/10.2139/ssrn.229835>
- [7] Cardiff: University of Wales Press
- [8] Carù A., Cova B. (2003), Approche empirique de l’immersion dans l’expérience de consommation : les opérations d’appropriation, *Recherche et applications en marketing*, vol. 18, n° 2, pp. 47-65.
- [9] Chambers R.J. (1993), Positive Accounting Theory and the P. A. Cult, *Abacus*, vol. 29, n° 1, p. 1-25.
- [10] Chaney, P. (2007). Strategic Women, Elite Advocacy and Insider Strategies: The Women’s Movement and Constitutional Reform in Wales, *Research in Social Movements, Conflicts and Change*, vol.27, pp.123-55, ISSN 0163-786X
- [11] Chaney, P., Mackay, F., & McAllister, L. L. (2007). Women, politics and constitutional change.
- [12] Chen F., Bollen K. A., Paxton P., CURRAN P. et KIRBY J. (2007), Improper solutions in structural equation models: Causes, consequences, and strategies, *Sociological Methods and Research*, Vol. 29, pp. 468-508.
- [13] Chin, W. W. (1998). The partial least squares approach to structural equation modeling. Dans G. A. Marcoulides (Éd.), *Modern Methods for Business Research* (pp. 295-358). Mahwah, NJ: Lawrence Erlbaum Associates
- [14] Christenson C. (1983), The Methodology of Positive Accounting, *The Accounting Review*, vol. 58, January 1983, p. 1-22.
- [15] Chung, S. & Kim, G.M., (2003). Performance effects of partnership between manufacturers and suppliers for new product development: the supplier’s standpoint. *Research Policy*, 32(4), pp.587–603.
- [16] Cova V., Cova B. (2001), *Alternatives Marketing : réponses marketing aux évolutions récentes des consommateurs*, Dunod, Paris.
- [17] Croutsche, J.J. (2009). *Analyse des données en Marketing, en Management et en Sciences Sociales : Conceptualisation et Applications*. Paris : Editions ESKA.
- [18] DeAngelo L. (1981), « Auditor size and audit quality », *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 3, N°3.
- [19] Degos J.G. (2016), *Comptabilité créative et gouvernance : dualité de l’image flatteuse et de l’image fidèle*, *La Revue du Financier*, n° 133, pp. 54-68.
- [20] DeZoort, F.T., Salterio, S.E. (2001). The effects of corporate governance experience and financialreporting and audit knowledge on audit committee members’ judgments. *Auditing* vol.20 (2) pp.32-47.
- [21] Djongoué, G. (2007). Opacité de la gouvernance et entraves à l’audit légal. *La Revue du Financier* (173-174), Septembre-Décembre, pp.72-89.
- [22] Evrard Y., Pras B. et Roux E. (2003), *Market : Études et recherches en marketing*, Dunod, 3ème Édition, Paris.
- [23] Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981), Evaluating structural equations models with unobservable variables and measurement error. *Journal of Marketing Research* vol. 18, pp. 39- 50.
- [24] Friedberg, Rachel, and Jennifer Hunt, The Impact of Immigrants on Host Coun- 1408 Quarterly Journal Of Economics try Wages, Employment and Growth, *Journal of Economic Perspectives*, IX (Spring 1995), 23-44.
- [25] Garson, K. (2016). Recadrer l’internationalisation. *Revue canadienne de l’enseignement supérieur*, vol.46 (2), pp.19–39.
- [26] Gibbins, M., Mc Cracken, S.A., Salterio, S.E. (1990). The chief financial officer’s perspective on auditor-client negotiations. *Contemporary Accounting Research* vol.24 (2) pp.387-422.
- [27] Gonthier-Besacier, N., Hottegindre, G., & Fine-Falcy, S. (2012). Les facteurs d’influence de la qualité de l’audit : Perception des préparateurs de l’information financière. *Comptabilité - Contrôle - Audit*, vol.18(2), 33. <https://doi.org/10.3917/cca.182.0033>

- [28] Götz, J., Chen, F., van Dorpe, J., and Nitsch, R.M. (2009). Formation of neurofibrillary tangles in P3011 tau transgenic mice induced by A $\beta$  42 fibrils. *Science* vol.293, pp.1491–1495.
- [29] Grenier D. (2000), Spécificités de la preuve et de la modélisation en mathématiques discrètes. *Recherches en Didactique des Mathématiques*, Vol. 18(1), pp. 59-100.
- [30] Guénin-Paracini, H. (2008). *Le travail des auditeurs légaux*. Thèse de doctorat HEC.
- [31] Henseler, Jörg, Christian M Ringle, and Marko Sarstedt. (2015). A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Review of. Journal of the Academy of Marketing Science* vol.43 (1) pp.115-35.
- [32] Henseler, Jörg, Christian Ringle, and Rudolf Sinkovics. (2009). The use of partial least squares path modeling in international marketing. *Review of. Advances in International Marketing (AIM)* vol.20 pp.277-320.
- [33] Henseler, J. (2018), Bridging design and behavioral research with variance-based structural equation modeling, *Journal of Advertising*, Vol. 46 No. 1, pp. 178-192.
- [34] Héroult-Fournier C., Merle A. et Prigent-Simonin AH (2012), Comment les consommateurs perçoivent-ils la proximité à l'égard d'un circuit court alimentaire ? *Gestion & Avenir* , vol.53,pp.16-33.
- [35] Héroult-Fournier, C. (2013). Est-on vraiment proche en vente directe? Typologie des consommateurs en fonction de la proximité perçue dans trois formes de vente : AMAP, Points de vente collectifs et Marchés., in *Management & Avenir*, n°64.
- [36] Jean-Pierre Corbeau, Jean Pierre Poulain. (2002), *Penser l'Alimentation*. Entre imaginaire et rationalité Ed. Privat. Paris.
- [37] Jenkins G. (2000), A Monte-Carlo Study of Factors Affecting Three Indices of Composite Scale Reliability, *Journal of Applied Psychology*, Vol. 62(4), pp. 392–398.
- [38] Kelley, HH, Berscheid, E., Christensen, A., Harvey, JH, Huston, TL, Levinger, G., McClintock, E., Peplau, LA et Peterson, DR (1983). *Relations étroites*. New York : Freeman.
- [39] Kotler, P. and Keller, K. (2006). *Marketing Management*. 12th Edition, Prentice Hall, Upper Saddle River.
- [40] Kréziak Dominique et Cova Véronique. (2010). Ca peut toujours servir ! : le consommateur ferrailleur, *Actes des 15es Journées de Recherche en Marketing de Bourgogne*, Dijon,.
- [41] Lim S. et Matolcsy Z. (1998), Earnings management of firms subject to product price controls, *Accounting and Finance* vol.39, pp.131-150.
- [42] Lussato B. (1991), *Introduction critique aux théories d'organisation*, Paris, Dunod.
- [43] Merle A. et Piotrowski M. (2012), Consommer des produits alimentaires locaux : comment et pourquoi ? *Décisions Marketing* , vol.67, pp.37-48
- [44] Merle A., Héroult-Fournier C., Werle C., Manger local, est-ce l'idéal ? (2016). L'influence de la mention d'origine locale sur les perceptions et intentions comportementales, in *Recherche et Application en Marketing*, 31.1. (CNRS : Rang 2, FNEGE, Rang 2)
- [45] Parigi P, État B, Dakhllallah D, Corten R, Cook K (2013) Une communauté d'étrangers : la désintégration des liens sociaux. *PLoS ONE* 8(7) : e67388. <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0067388>
- [46] Richard, C. (2002). Contribution à l'analyse de la qualité du processus d'audit : Le rôle de la relation entre directeur financier et le commissaire aux comptes Université de Montpellier II.
- [47] Richard, C. (2006). Why an auditor can't be competent and independent : A french case study. *European Accounting Review* vol.15 (2) pp.153-179.
- [48] Schatt A. et Roy T., (2001), Modification de la structure de propriété et valorisation des entreprises introduites en bourse, *Banque & Marchés*, vol.55, pp.19-29.
- [49] STERLING R. (1990), Positive Accounting Theory: an Assessment , *Abacus*, vol. 26, n° 2, pp. 97- 135.
- [50] Tenenhaus, M. (1999), L'approche PLS. *Revue de Statistique Appliquée*, vol.47 (2), pp.5-40.
- [51] Verdier M., Licoppe C. (2006), Videoconference in French Courtrooms: its consequences on judicial settings , *International Journal of Law, Language and Discourse*, vol.1-3, pp. 1-28.

- [52] WATTS R.L. et ZIMMERMAN J.L. (1978), Towards a Positive Theory of the Determination of Accounting Standards , The Accounting Review, vol. 53, pp. 112-134.
- [53] WATTS R.L. et ZIMMERMAN J.L. (1979), Positive Accounting Theory: a Ten-Year Perspective , The Accounting Review, vol. 65, pp. 131-156.
- [54] Watzlawick P. et alii. (1972). Une logique de la communication, Paris, Seuil.
- [55] Willet, G. (1992). La communication modélisée. Ottawa : Éditions du Renouveau Pédagogique.