



HAL
open science

La culture organisationnelle des cabinets comptables aquitains, perçue par les experts comptables stagiaires : proposition d'une typologie

Christian Prat Dit Hauret

► To cite this version:

Christian Prat Dit Hauret. La culture organisationnelle des cabinets comptables aquitains, perçue par les experts comptables stagiaires : proposition d'une typologie. Normes et Mondialisation, May 2004, France. pp.CD-Rom. halshs-00594075

HAL Id: halshs-00594075

<https://shs.hal.science/halshs-00594075>

Submitted on 18 May 2011

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

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

***LA CULTURE
ORGANISATIONNELLE DES
CABINETS COMPTABLES
AQUITAINS, PERÇUE PAR LES
EXPERTS COMPTABLES
STAGIAIRES : PROPOSITION
D'UNE TYPOLOGIE***

***THE ORGANIZATIONAL CULTURE
OF AQUITAIN ACCOUNTING
FIRMS PERCEIVED BY TRAINEE
CHARTERED ACCOUNTANTS. AN
ATTEMPT OF TYPOLOGY***

Christian PRAT dit HAURET
Maître de conférences IAE de Bordeaux
Université Montesquieu Bordeaux IV
Centre de Recherche en Contrôle et Comptabilité Internationale
35, Place Pey Berland, 33076 Bordeaux Cedex
Tél : 05 56 00 45 67 – E-Mail : prat@u-bordeaux4.fr

Résumé : L'objet de la recherche est d'étudier la culture organisationnelle des cabinets d'expertise comptable et de commissariat aux comptes, perçue par les experts comptables stagiaires. L'échelle de mesure de O'Reilly a été validée. Une analyse discriminante a mis en évidence quatre groupes de cabinets : les fonceurs, les pragmatiques, les humanistes et les frileux.

Mots-clés : Culture organisationnelle – Cabinets comptables – Innovation – Résultats – Respect de l'équipe – Stabilité.

Abstract: *The paper examines the organizational culture of accounting firms perceived by trainee chartered accountants. The O'Reilly scale has been validated. Four types of accounting firms emerged: tremendous, pragmatic, humanist and overcautious.*

Keywords:
Organizational culture – Accounting firms – Innovation – Results – Team respect – Stability .

Malgré les reproches faits aux professionnels comptables dans le cadre des affaires financières américaines récentes (Enron, Worldcom, Xerox) et la disparition du premier cabinet d'audit mondial, Arthur Andersen, la profession comptable libérale continue de jouer un rôle prépondérant au sein du système économique des pays industrialisés. En France, les cabinets d'expertise comptable et de commissariat aux comptes exercent deux facettes du métier : d'une part, la préparation des comptes pour les experts comptables et d'autre part, le contrôle des comptes pour les commissaires aux comptes en vertu du pouvoir légal confié par la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales. Les deux métiers sont exercés par les mêmes personnes à condition que l'auditeur légal d'une société n'ait pas lui-même participé à l'élaboration des comptes, en tant que conseil du chef d'entreprise.

L'étude de la culture organisationnelle des cabinets d'expertise comptable et de commissariat aux comptes présente un intérêt pour la connaissance des conditions d'exercice du métier comptable libéral. Tout d'abord, si les cabinets sont en situation de concurrence pour l'obtention de leurs clients et des missions en découlant, ils doivent avant tout remplir une mission de service public : à savoir, participer au recouvrement de l'impôt sous la tutelle du Ministère des Finances (mission de l'expert comptable) et d'autre part, garantir la qualité des comptes sous la tutelle du Ministère de la Justice (mission du commissaire aux comptes). Ensuite, la culture organisationnelle est une composante essentielle de la qualité des relations au travail. La perception de la culture des cabinets nous a semblé intéressante à étudier à travers le regard porté par les experts comptables stagiaires. En effet, ces derniers sont recrutés comme des collaborateurs pour participer aux travaux de production et de contrôle des comptes mais sont avant tout des experts comptables « en puissance » dans la mesure où, après leur période initiatique, ils sont destinés à devenir de nouveaux associés, propriétaires du capital des cabinets et décideurs de la politique de gestion des ressources humaines des structures organisationnelles comptables de demain.

L'objet de l'article est d'étudier les composantes de la culture organisationnelle des cabinets d'expertise comptable, perçue par les experts comptables stagiaires. Après une revue des résultats empiriques obtenus lors de recherches antérieures, une typologie de la culture organisationnelle des cabinets comptables français sera présentée.

1. La culture organisationnelle perçue : définitions et résultats empiriques des recherches menées dans le domaine comptable

1.1 La culture organisationnelle, pour une approche psychosociale

La culture organisationnelle est le modèle partagé de valeurs et de croyances qui permet aux individus de comprendre le fonctionnement organisationnel et ainsi leur transmet les normes de comportement souhaitées au sein de l'organisation (Desphande, Webster, 1989). Schein (1984) la définit comme l'ensemble des postulats de base inventés, découverts ou développés par le groupe en résolvant les problèmes d'adaptation externe et d'intégration interne. Structure sous-jacente de signification qui persiste au cours du temps, contraignant la perception, l'interprétation et le comportement des individus (Jelinek et al, 1983), la culture organisationnelle est un modèle de croyances et d'attentes partagées par les membres de l'organisation (Schwartz et David, 1981). Traduisant la réalité sociale et les éléments que les individus considèrent comme acquis, elle est constituée de l'ensemble des valeurs partagées, manifestées et pratiquées par l'ensemble des membres de l'organisation (Pratt, Beaulieu, 1992). La présente recherche s'intègre dans une optique psychosociale où l'homme est acteur de la prise de connaissance de son environnement (Sauvezon, 2001). Comme le souligne cet auteur, « les cultures d'entreprises sont construites par les sujets (et non pas transmises, intégrées passivement et forcément partagées), en fonction d'insertions sociales multiples ».

1.2 Les résultats des recherches menées dans le champ comptable

Précisant que l'organisation dépasse le cadre de l'individu et le transcende par un phénomène d'acculturation qui exerce une influence sur la prise de décision du professionnel comptable, Farmer et al (1987) ont montré que la culture organisationnelle exerce une influence sur le jugement des auditeurs confrontés à des situations délicates en terme d'opinion. En Australie, Windsor et Ashkanasy (1996) ont mis en évidence que les cabinets d'audit ont une culture jeune, masculine et qui favorise un environnement agressif et compétitif. Les personnes interrogés ont expliqué qu'il existait au sein des cabinets une culture du « up or out » liée à la programmation des carrières. C'est ainsi que les auditeurs qui n'ont pas atteint les objectifs initialement définis par la structure avant un certain âge sont priés de quitter le cabinet. Aux Etats-Unis, Ponemon (1992) a mis en lumière l'existence d'une « socialisation éthique » au sein des structures comptables. Cette socialisation se traduit par la progression vers des postes de managers et d'associés, d'auditeurs qui ont un niveau de sensibilité éthique plutôt bas et généralement homogène avec celui des associés dirigeants du cabinet. Les promotions ne seraient pas décidées selon le critère objectif de la qualité des postulants mais en fonction de l'homogénéité de leur niveau éthique avec celui des associés.

En France, Evraert et Prat dit Hauret (2003) ont identifié une typologie des cabinets comptables français, déterminée à partir de la culture organisationnelle perçue par les associés - dirigeants. Leur recherche a mis en exergue trois groupes de cabinets : « les innovants », les « incertains » et les « collectifs ». Les cabinets « innovants » ont une culture caractérisée par la prise de risques et l'expérimentation. Leur culture est peu orientée vers le travail d'équipe

et manque de stabilité, ce qui est compréhensible pour des cabinets privilégiant l'innovation. Les dirigeants de ces cabinets ont perçu l'évolution de leur environnement professionnel et se donnent les moyens humains, organisationnels et financiers de répondre aux évolutions du marché en pleine mutation de l'expertise comptable et de l'audit. Les cabinets « incertains » sont, quant à eux, les cabinets « qui doutent ». Bien que percevant les évolutions de leur environnement professionnel (concentration des cabinets, mise en commun de moyens pour réaliser des gains de productivité, forte concurrence, évolution des secteurs d'activité rentables : baisse du chiffre d'affaires des missions comptables classiques et augmentation de celui lié au conseil), les dits cabinets n'arrivent pas à y répondre. Ceci peut s'expliquer par le manque de vision stratégique de l'associé dirigeant du cabinet et par la difficulté de s'extraire des missions traditionnelles de comptabilité pour réaliser de nouvelles missions. Les associés dirigeants ont le sentiment diffus de ne pas « être dans le coup ». Dans le troisième groupe, la culture organisationnelle est principalement orientée vers le travail en équipe. Elle est également respectueuse des individus, stable et orientée positivement vers l'obtention de résultats. Les auteurs de la recherche supposent que les dirigeants voient l'avenir avec sérénité, compte tenu de la qualité de leurs clients et d'un portefeuille équilibré. Ces dirigeants privilégient le travail en équipe ce qui facilite une stabilité certaine de l'organisation (fidélité des salariés au cabinet, relation de confiance entre l'associé et ses collaborateurs).

2. Les caractéristiques de la culture organisationnelle des cabinets comptables français

2.1 L'identification des principales composantes de la culture des cabinets

O'Reilly et al (1991) ont développé un instrument de mesure de la culture organisationnelle perçue des cabinets comptables américains et ont montré qu'elle pouvait être définie par sept dimensions. Evraert et Prat dit Hauret (2003) ont validé l'échelle de mesure en interrogeant les associés - dirigeants de cabinets français d'expertise comptable. Leur recherche a mis en évidence six composantes identiques : l'innovation, la stabilité, le respect des gens, l'orientation vers les résultats, l'attention portée aux détails et l'orientation vers l'équipe. Quant à la septième composante, elle diffère. S'il s'agissait de l'agressivité dans la recherche américaine, elle concernait la prise de décision dans le cas français.

La présente recherche a pour objet d'analyser la culture organisationnelle des cabinets d'expertise comptable français, perçue par les experts comptables stagiaires. Ces derniers occupent une position hiérarchique originale au sein des cabinets car, bien qu'inexpérimentés (en général entre 1 à 5 années), ils ne sont pas des collaborateurs comme des autres. Ils deviendront le plus souvent de futurs experts comptables après leur stage d'une durée de trois ans. Tout en étant en contact direct avec les collaborateurs salariés des cabinets, ils intègrent rapidement les contraintes des associés - dirigeants des cabinets qui sont leurs aînés et leurs futurs pairs. Le regard qu'ils sont susceptibles de porter sur la culture organisationnelle des cabinets nous a paru digne d'intérêt et intéressant à comparer avec celui porté par les associés.

C'est dans ce contexte que le questionnaire de O'Reilly et al, présenté en annexe, a été adressé à la totalité de la population des experts comptables stagiaires de la région Aquitaine, soit un effectif de 162 personnes. La région Aquitaine, cinquième région française au classement du nombre des experts comptables inscrits à l'Ordre, a été notamment choisie car y sont installés les trois catégories de cabinets constituant la typologie habituellement retenue selon le critère de la taille, à savoir les cabinets locaux, nationaux et internationaux. Le questionnaire auto - administré a été envoyé par courrier à partir du fichier des experts comptables stagiaires communiqué par l'Ordre des Experts Comptables de la région Aquitaine. Le nombre de réponses obtenues fut de 114, soit 70,3% des questionnaires adressés, à la suite d'un premier envoi et de deux relances.

Une analyse en composantes principales (ACP) a été effectuée sur les différents items qui caractérisent la culture organisationnelle perçue. L'ACP permet de simplifier un tableau de données brutes en passant d'un grand nombre de variables à un petit nombre de variables détenues par recouplement des premières et également d'interpréter les données de départ, grâce à un petit nombre de nouvelles variables. La vérification des possibilités de factorisation des données a été réalisée à l'aide du test de sphéricité de Bartlett et du test MSA (Measure of Sampling Adequacy) de Kaiser, Meyer et Olkin. Les résultats obtenus présentés dans les deux tableaux ci-dessous montrent l'absence de sphéricité du nuage de points et autorisent la sélection de cinq composantes principales dont la valeur propre est supérieure à 1.

Mesure de prévision de l'échantillonnage de Kaiser-Meyer-Olkin (KMO)		0,787
Test de sphéricité de Bartlett	Khi-deux approximé	1140,85
	Ddl	210
	Signification de Bartlett	0,000

Tableau 1 : Indice KMO et test de Bartlett

Composante	Valeurs propres initiales		
	Total	% de la variance	% cumulé
1	5,720	27,239	27,239
2	3,350	15,953	43,192
3	2,427	11,555	54,748
4	1,274	6,067	60,814
5	1,004	4,782	65,597

Tableau 2 : Variance totale expliquée

Le tableau 3 présenté ci-dessous synthétise les cinq facteurs qui définissent la culture organisationnelle des cabinets d'expertise comptable français, perçue par les experts comptables stagiaires présents dans les dites structures. Les cinq facteurs identifiés par l'analyse en composantes principales sont : la stabilité, le respect de l'équipe, l'orientation vers les résultats, l'innovation et le style de décision. Comme le montre le tableau 2, ils représentent 66% de l'information collectée relative à la culture organisationnelle perçue des cabinets.

Facteurs culturels	Attributs	1	2	3	4	5
Stabilité	Cherchant la sécurité	,887				
	Attentive aux détails	,819				
	Axée sur les règles	,709				
	Précise	,683				
	Cherchant la stabilité	,682				
	Prudente	,543				
	Prévisible	,525				-,451
Respect de l'équipe	Tolérante		,899			
	Respect des droits de l'individu		,785			
	Equitable - Juste		,714			
	Prête à collaborer		,689			
	Axée sur l'individu		,637			
Orientation vers les résultats	Axée sur la réussite			,841		
	Exigeante			,792		
	Compétitive			,788		
	Pragmatique			,748		
Innovation	Expérimentale				,728	
	Cherchant des opportunités				,703	
	Innovante				,620	
Style de décision	Agressive					,712
	Prenant des risques					,673
Méthode d'extraction : Analyse en composantes principales						
Méthode de rotation : Varimax avec normalisation de Kaiser						
La rotation a convergé en 12 itérations						

Tableau 3 : Matrice des composantes de la culture organisationnelle des cabinets comptables français

Le facteur «stabilité» regroupe les sept items suivants : cherchant la sécurité (L = loading¹ : 0,887), attentive aux détails (L = 0,819), axée sur les règles (L = 0,709), précise (L = 0,683), cherchant la stabilité (L = 0,682), prudente (L = 0,543), prévisible (L = 0,525). Le facteur «respect de l'équipe» regroupe les cinq items suivants : tolérante (L = 0,899), respect des droits de l'individu (L = 0,785), équitable - juste (L = 0,714), prête à collaborer (L = 0,689), axée sur l'individu (L = 0,637). Le facteur «orientation vers les résultats» regroupe les quatre items suivants : axée sur la réussite (L = 0,841), exigeante (L = 0,792), compétitive (L = 0,788), pragmatique (L = 0,748). Le facteur «innovation» regroupe les trois items suivants : expérimentale (L = 0,728), cherchant les opportunités (L = 0,703), innovante (L = 0,620). Quant au cinquième facteur «style de décision», il regroupe deux items : agressive (L = 0,712) et prenant des risques (L = 0,673). Cinq items (responsable vis-à-vis de la société, analytique, axée sur le travail d'équipe, axée sur l'action, n'ayant aucune règle) n'ont pas été identifiés comme faisant partie d'un facteur particulier.

¹ Loading : contribution factorielle. La contribution factorielle représente le coefficient de corrélation d'un attribut (ex : cherchant la sécurité) avec un seul et même facteur (ex : le facteur 1 : stabilité).

L'analyse en composantes principales réalisée sur les items de la culture organisationnelle perçue par les experts comptables stagiaires met en évidence des facteurs proches de ceux identifiés par Evraert et Prat dit Hauret (2003) lorsqu'ils ont interrogé les associés - dirigeants des cabinets. Quatre facteurs ont des attributs communs : le respect des membres de l'équipe, l'orientation vers les résultats, l'innovation et le style de décision. Si le facteur «stabilité» diffère pour partie, le facteur «respect des gens» n'a pas émergé de la présente recherche. Le tableau 4 ci-dessous présente de manière comparative les facteurs, attributs et loadings relatifs à la culture organisationnelle perçue dans la présente recherche et ceux identifiés par les deux auteurs précédemment cités.

Facteurs	Items	Loading (ECS)	Loading (ECAD)
Stabilité	Cherchant la sécurité	0,887	0,828
	Attentive aux détails	0,819	-
	Axée sur les règles	0,709	0,633
	Précise	0,683	-
	Cherchant la stabilité	0,682	0,815
	Prudente	0,543	-
	Prévisible	0,525	-
Respect de l'équipe	Tolérante	0,899	0,694
	Respect des droits de l'individu	0,785	0,859
	Equitable - Juste	0,714	0,861
	Prête à collaborer	0,689	0,752
	Axée sur l'individu	0,637	-
Orientation vers les résultats	Axée sur la réussite	0,841	0,841
	Exigeante	0,792	0,559
	Compétitive	0,788	0,777
	Pragmatique	0,748	0,800
Innovation	Expérimentale	0,728	0,640
	Cherchant des opportunités	0,703	-
	Innovante	0,620	0,707
	Prudente	-	-0,543
Style de décision	Agressive	0,712	0,676
	Prenant des risques	0,673	-
	Prévisible	-	0,731
Attention au détail	Attentive	-	0,783
	Précise	-	0,779
	Analytique	-	-
Orientation vers l'équipe	Prête à collaborer	-	0,752
	Responsable vis-à-vis de la société	-	0,694
	Axée sur l'action	-	0,672
	Axée sur le travail d'équipe	-	0,600

ECS : Experts Comptables Stagiaires

ECAD : Experts Comptables Associés Dirigeants

Tableau 4 : Tableau comparatif de l'analyse des composantes de la culture organisationnelle perçue en France par les experts comptables stagiaires et par les associés - dirigeants

On peut noter que le facteur « orientation vers les résultats » composé des attributs (axée sur la réussite, exigeante, compétitive, pragmatique) est un point de consensus entre les experts comptables associés dirigeants et les experts comptables stagiaires sur la culture organisationnelle des cabinets d'expertise comptable et de commissariat aux comptes.

2.2 La typologie des cabinets comptables français : les « fonceurs », les « frileux », les « pragmatiques » et les « humanistes »

Afin de classer les individus et de déterminer les variables d'appartenance, deux traitements complémentaires ont été réalisés. Tout d'abord, une analyse typologique utilisant la classification par nuées dynamiques a permis de mettre en évidence quatre groupes d'individus composés respectivement de 25 personnes (groupe 1), de 21 personnes (groupe 2), de 32 personnes (groupe 3) et de 35 personnes (groupe 4). Dans un deuxième temps, une analyse discriminante a mis en exergue les quatre facteurs expliquant le mieux l'appartenance à un groupe, à savoir la stabilité, le respect des membres de l'équipe, l'orientation vers les résultats et l'innovation. Le tableau 5 ci-dessous présente les caractéristiques des fonctions discriminantes. Les résultats obtenus montrent que les fonctions sont aptes à discriminer.

VALEURS PROPRES				
Fonction	Valeur propre	% de la variance	% cumulé	Corrélation canonique
1	2,909 (a)	66,3	66,3	0,863
2	1,409 (a)	32,2	98,5	0,765
3	0,066 (a)	1,5	100,0	0,250

(a) : les 3 premières fonctions discriminantes canoniques ont été utilisées pour l'analyse

LAMBDA DE WILKS				
Test de la ou des fonctions	Lambda de Wilks	Khi-deux	Ddl	Signification
de 1 à 3	0,100	249,142	12	0,000
de 2 à 3	0,389	101,916	6	0,000
3	0,938	6,949	2	0,031

Tableau 5 : Caractéristiques des trois fonctions discriminantes de la culture organisationnelle des cabinets comptables français, perçue par les experts comptables stagiaires.

Le tableau 6 ci-après résume les moyennes des facteurs identifiés précédemment par classe d'individus.

Facteurs	Classes			
	1	2	3	4
Stabilité	-0,58966	-1,07900	0,96551	0,18584
Respect de l'équipe	-0,76010	-0,74606	0,35597	0,66511
Orientation vers les résultats	0,53692	-1,23646	0,68140	-0,26463
Innovation	0,70320	-0,74630	0,46460	-0,47928

Tableau 6 : Moyenne des facteurs par classe d'individus

Les résultats obtenus par l'analyse discriminante appellent les commentaires suivants. Les experts comptables stagiaires du groupe 1 perçoivent la culture du cabinet comptable dont ils sont salariés comme instable (-0,58), et peu respectueuse des membres de l'équipe (- 0,76). A contrario, la culture organisationnelle de ces cabinets est orientée vers les résultats (0,53) et fortement innovante (0,70). Ces cabinets seront qualifiés de « fonceurs » et présentent des similitudes avec les cabinets « innovants » identifiés par Evraert et Prat dit Hauret (2003). Les dits cabinets ont probablement perçu l'évolution de l'environnement de la profession comptable libérale (changement de nature des missions comptables et développement des prestations de conseil, internationalisation des entreprises qu'il faut accompagner dans le changement organisationnel, adoption des normes comptables internationales qui modifient la présentation des états financiers et l'ensemble des missions de conseil en gestion). Les dirigeants de ces cabinets souhaitent probablement « dynamiser » leur cabinet, modifier les habitudes routinières et adopter une culture du changement nécessaire pour que le cabinet et son organisation s'adaptent à un environnement mouvant.

Les experts comptables stagiaires du groupe 2 perçoivent la culture du cabinet comme très instable (-1,07), peu respectueuse des membres de l'équipe (-0,74), absolument pas orientée vers les résultats (-1,23) et pas du tout innovante (-0,74). Ces cabinets peuvent être qualifiés de « frileux » et semblent correspondre aux cabinets « en proie au doute » et identifiés par les deux auteurs précédemment cités. Les cabinets concernés ont probablement des difficultés à s'adapter à l'évolution de l'environnement pour différentes raisons : ancienneté du personnel ancré dans des habitudes difficiles à changer, difficulté à recruter des talents aptes à relever les défis à venir, niveau insuffisant de culture générale et de compétences techniques des collaborateurs pour leur permettre de répondre sereinement aux nouvelles attentes des dirigeants des entreprises, créativité en panne et vision purement technique de l'exercice des métiers comptables.

Les experts comptables stagiaires du groupe 3 perçoivent la culture du cabinet comme très stable (0,96), faiblement respectueuse de l'équipe (0,35), très orientée vers les résultats (0,68) et légèrement innovante (0,46). Ces cabinets peuvent être qualifiés de « pragmatiques ». Au sein de ces cabinets, c'est l'efficacité qui compte. Les experts comptables dirigeants sont des managers qui gèrent les équipes du cabinet en leur fixant des objectifs. La force des dits cabinets repose sur la stabilité du personnel (expérience et ancienneté des collaborateurs) et une forte capacité d'adaptation.

Quant aux experts comptables stagiaires du groupe 4, ils perçoivent la culture du cabinet dont ils font partie comme peu stable (0,18), fortement respectueuse des membres de l'équipe

(0,66), non orientée vers les résultats (-0,26) et absolument pas innovante (-0,48). Ces cabinets seront qualifiés « d'humanistes ». Dans ce type de cabinets, c'est le respect des hommes qui prime. La gestion des ressources humaines est probablement paternaliste ce qui peut impliquer une difficulté à ajuster le niveau et les compétences des collaborateurs aux nouvelles exigences des clients du cabinet et du marché de l'expertise comptable. L'absence d'objectifs et d'innovation risque de mettre en cause la pérennité de ces cabinets qui peuvent progressivement perdre des clients et une partie de leur capital immatériel construit sur des compétences aujourd'hui dépassées.

La recherche menée a permis de valider l'échelle de mesure de O'Reilly dans le contexte des cabinets d'expertise comptable et de commissariat aux comptes français et corrobore une partie des résultats obtenus par Evraert et Prat dit Hauret (2003). Cinq facteurs principaux caractérisent la culture organisationnelle perçue des cabinets comptables français : la stabilité, le respect des membres de l'équipe, l'orientation vers les résultats, l'innovation et le style de décision. L'analyse discriminante menée sur les données obtenues a mis en exergue de véritables différences entre les cabinets. Si les « fonceurs » sont orientés vers les résultats et sont fortement innovants, les « frileux » sont tout le contraire. Quant aux « pragmatiques », ils privilégient la stabilité et l'orientation vers les résultats mais sont faiblement respectueux des membres de l'équipe. Enfin, les « humanistes » sont avant tout attachés au respect des membres de l'équipe au détriment de l'innovation et de l'orientation vers les résultats.

Dans le futur, de nouvelles recherches pourraient être menées sur les acteurs principaux de la construction de la culture organisationnelle des cabinets. On peut s'interroger sur la question suivante : les acteurs façonnant la culture du cabinet sont-ils les associés - dirigeants qui distillent les valeurs au sein du système ou sa construction est-elle plus diffuse compte tenu du rôle opérationnel de l'encadrement intermédiaire et notamment des chefs de mission ?

Bibliographie

- Desphande R. et Webster F.E (1989), « Culture d'organisation et marketing : une liste de priorités pour la recherche », *Recherches et Applications en Marketing*, Vol IV, N 4, pp. 25-49.
- Evraert S. et Prat dit Hauret C. (2003), « A representation of the organizational culture in French accountancy firms : a proposed typology », Sevilla, XXVI Annual Congress, European Accounting Association.
- Farmer T. et al (1987), « An investigation of the impact of economic and organizational factors on audit independence », *Auditing : A Journal of Practice and Theory*, Fall, pp. 1-14.
- Jelinek M. et al (1983), « Introduction : a code of many colors », *Administrative Science Quarterly*, 28, September, pp. 331-338.
- O'Reilly et al (1991), « People and organizational : a profile comparison approach to assessing person-organization fit », *Academy of Management review*, Vol 34, N 3, pp. 487-516.
- Ponemon L.A. (1992), « Ethical reasoning and selection-socialization in accounting », *Accounting, Organizations and Society*, Vol 17, N 3, pp. 239-258.
- Pratt J. et Beaulieu P. (1992), « Organizational culture in public accounting : size, technology, rank and functional area », *Accounting, Organizations and Society*, Vol 17, N 7, pp. 667-684.
- Sauvezon C. (2001), « Cultures organisationnelles et représentations sociales », *Bulletin de psychologie*, Tome 54 (3), Mai-Juin.
- Schein E.H. (1984), « Coming to a new awareness of organizational culture », *Sloan Management Review*, 12, Winter, pp. 3-16.
- Schwartz H. et David S. (1981), « Matching corporate culture and business strategy », *Organizational Dynamics*, 10, Summer, pp. 30-48.
- Windsor C. et Ashkanasy N.M. (1996), « Auditor independence decision making : the role of organizational perceptions », *Behavioral Research in Accounting*, Vol 8, Supplement 1996, pp. 80-97.

Annexe : Protocole de Recherche

Questionnaire d'appréhension de la culture organisationnelle des cabinets comptables de O'Reilly, Chatman et Caldwell (1991).

Chaque organisation a sa propre culture composée d'un ensemble de valeurs.

L'organisation attend que ses valeurs soient implicitement partagées par l'ensemble de ses membres.

La plupart des formulations présentées ci-dessous sont des valeurs qui ont été identifiées au sein d'importants cabinets comptables.

Il vous est demandé d'indiquer si les différentes caractéristiques indiquées ci-dessous décrivent la culture organisationnelle de votre cabinet.

Les réponses possibles varient entre 1 (pas du tout) à 5 (dans une très large mesure).

Caractéristiques décrivant la culture organisationnelle du cabinet :

Equitable/Juste	1	2	3	4	5
Respect des droits de l'individu	1	2	3	4	5
Tolérante	1	2	3	4	5
Responsable vis-à-vis de la société	1	2	3	4	5
Compétitive	1	2	3	4	5
Axée sur la réussite	1	2	3	4	5
Ayant de fortes attentes/Exigeante	1	2	3	4	5
Axée sur les résultats/Pragmatique	1	2	3	4	5
Analytique	1	2	3	4	5
Axée sur l'individu	1	2	3	4	5
Axée sur le travail d'équipe	1	2	3	4	5
Prête à collaborer	1	2	3	4	5
Axée sur l'action	1	2	3	4	5
Expérimentale	1	2	3	4	5
N'ayant aucune règle	1	2	3	4	5
Cherchant les opportunités	1	2	3	4	5
Innovante	1	2	3	4	5
Prenant des risques	1	2	3	4	5
Prudente	1	2	3	4	5
Attentive aux détails	1	2	3	4	5
Précise	1	2	3	4	5
Axée sur les règles	1	2	3	4	5
Cherchant la sécurité	1	2	3	4	5
Cherchant la stabilité	1	2	3	4	5
Agressive	1	2	3	4	5
Prévisible	1	2	3	4	5