

# LE PLAFOND DE VERRE DANS LES CABINETS D'AUDIT SUISSES

## Bilan et perspectives

**La profession comptable en Suisse, comme toute autre profession, doit faire face au problème du plafond de verre (glass ceiling), c'est-à-dire à la présence limitée de femmes à des niveaux hiérarchiques élevés. Cet article dresse un bilan sur ce thème.**

### 1. INTRODUCTION

La recherche académique en économie et gestion s'intéresse, de la façon la plus objective possible, aux causes et aux conséquences de ce phénomène. Dans la mesure où plusieurs différences ont été mises en évidence entre les hommes et les femmes (en termes de confiance, de conservatisme, d'aversion au risque ou de leadership), il s'agit notamment de mieux comprendre comment les directrices financières influencent les politiques de financement des entreprises, comment les femmes membres de conseils d'administration influencent la stratégie des entreprises, et comment les femmes siégeant dans les comités d'audit influencent la qualité des états financiers.

Certains travaux se focalisent également sur la présence de femmes dans les postes à responsabilité dans le monde de l'audit, en particulier sur les postes d'associées (partners) au sein des Big Four. Cet article synthétise les résultats clés mis en évidence par les chercheurs. Il dresse également un bilan (partiel) en Suisse, en analysant le genre des signataires des rapports d'audit de 93 grandes sociétés suisses (non financières) cotées en bourse, ainsi que les honoraires d'audit payés par les entreprises en fonction du genre des signataires. Enfin, l'étude du genre des étudiants diplômés du Master en Comptabilité, Contrôle et Finance (MScCCF) de l'Université de Lausanne, au cours de la période 2008–2019, nous permet de nous forger une idée sur l'évolution du problème du plafond de verre à court et moyen terme.

### 2. LES FEMMES AUDITRICES: QUE SAVONS-NOUS?

**2.1 Pourquoi peu de femmes sont partners de cabinets d'audit?** Selon Dambrin et Lambert (2006, p. 4), «la margina-

lisation des femmes a évolué au cours du temps, en passant d'une ségrégation horizontale (rejet des femmes à l'extérieur de la profession) à une ségrégation verticale (cantonnement des femmes à des tâches subalternes au sein de la profession): l'accès à certaines tâches a été ouvert aux femmes, mais les activités associées à la rémunération et au prestige sont restées le pré-carré des hommes».

Pour mieux comprendre le phénomène de ségrégation verticale (qui est le terme académique de l'expression «plafond de verre»), plusieurs études ont été consacrées aux femmes auditrices, qui n'occupent que rarement des postes de partners en charge de l'audit des entreprises cotées en bourse.

Les enquêtes réalisées à l'aide de questionnaires ou d'interviews ont fait émerger deux principaux résultats. Premièrement, suite à la naissance de leur premier enfant, les femmes reprennent généralement leur travail, mais il semblerait que le choix de vie centré sur la famille privilégié par certaines femmes (et donc des motifs de satisfaction différents de l'obtention d'un poste à responsabilité) expliquerait en partie l'existence du plafond de verre. Deuxièmement, des obstacles organisationnels jouent également un rôle important. Plus précisément, la perpétuation de certains stéréotypes, notamment le fait que les femmes seraient physiquement moins résistantes aux conditions de travail spécifiques de l'audit (forte saisonnalité conduisant à des horaires de travail tardifs, voyages fatigants, etc.), constitue une autre explication du plafond de verre (Dambrin et Lambert, 2006).

**2.2 Quels sont les conséquences de la présence de femmes partners?** Certains travaux portent sur les conséquences économiques de la présence de femmes partners. Ils reposent

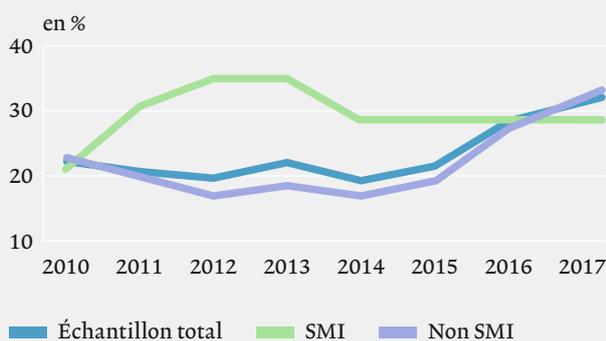


CÉDRIC PORETTI,  
PROFESSEUR  
DE COMPTABILITÉ,  
HES-SO, HAUTE ÉCOLE  
SPÉCIALISÉE DE  
SUISSE OCCIDENTALE,  
ÉCOLE HÔTELIÈRE  
DE LAUSANNE



ALAIN SCHATT,  
PROFESSEUR  
DE COMPTABILITÉ,  
HEC LAUSANNE

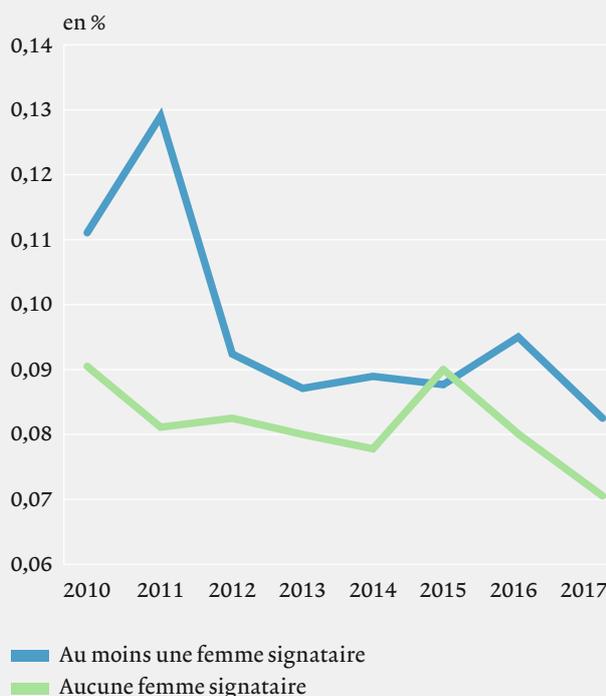
Figure 1: **POURCENTAGE DES MANDATS AVEC AU MOINS UNE FEMME SIGNATAIRE**



généralement sur l'hypothèse d'une plus grande prudence des femmes, qui a été confirmée à de nombreuses reprises par des expérimentations (Croson et Gneezy, 2009).

Cette caractéristique est importante dans le domaine de la comptabilité et de l'audit, où le principe de prudence occupe une place centrale. En termes simples, il traduit le fait que les comptes des entreprises, en particulier les bénéfices des entreprises, ne devraient pas tenir compte des gains potentiels (non réalisés) contrairement aux pertes potentielles (non réalisées) qui devraient être comptabilisées aussi rapidement que possible. Dans la mesure où les dirigeants de sociétés cotées en bourse ont de nombreuses raisons d'afficher des bénéfices élevés (p. ex. pour obtenir des bonus plus élevés, ou pour éviter d'annoncer des «mauvaises surprises», c'est-à-dire des bénéfices inférieurs à ceux

Figure 2: **HONORAIRES D'AUDIT RAPPORTÉS AU TOTAL DES ACTIFS**



attendus par les analystes financiers), comme l'indiquent Healy et Wahlen (1999), il est vital que des auditeurs particulièrement prudents limitent l'opportunisme des dirigeants en matière comptable.

Afin de vérifier que les femmes partners sont plus prudentes, deux études empiriques analysent les opinions formulées dans les rapports d'audit. En Finlande, Karjalainen et al. (2018) se focalisent sur les comptes certifiés avec réserve (modified audit opinion). Ces auteurs constatent que les femmes sont plus enclines à émettre des réserves, preuve d'une plus grande prudence, mais ce résultat n'est pas valable pour toutes les entreprises. En Australie, Hossain et al. (2018) s'intéressent à la probabilité d'émettre une opinion sur la continuité d'exploitation (going-concern opinion) d'entreprises en difficultés financières. Ils trouvent que les femmes auditrices sont moins enclines à émettre de telles opinions, ce qui n'est pas conforme à l'idée d'une plus grande prudence des femmes.

L'hypothèse d'une plus grande prudence des femmes partners a également été testée à l'aide des honoraires d'audit payés par les entreprises. En Belgique, Hardies et al. (2015) mettent en évidence une «prime d'audit pour les femmes» sur un très grand échantillon d'entreprises cotées et non-cotées en bourse. Ces auteurs estiment que, toutes choses égales par ailleurs, les honoraires d'audit chargés par des femmes signataires des rapports d'audit excèdent de 7% les honoraires chargés par les hommes. Pour trois pays d'Europe du Nord, Ittonen et Peni (2012) confirment l'existence d'honoraires d'audit significativement plus élevés pour les femmes auditrices. Nekhili et al. (2018) obtiennent un résultat similaire en France au cours des années 2000. Au final, les femmes partners semblent donc plus prudentes, puisqu'elles chargent plus d'heures de travail (plus d'honoraires) pour s'assurer que les bénéfices ne sont pas gérés par les dirigeants.

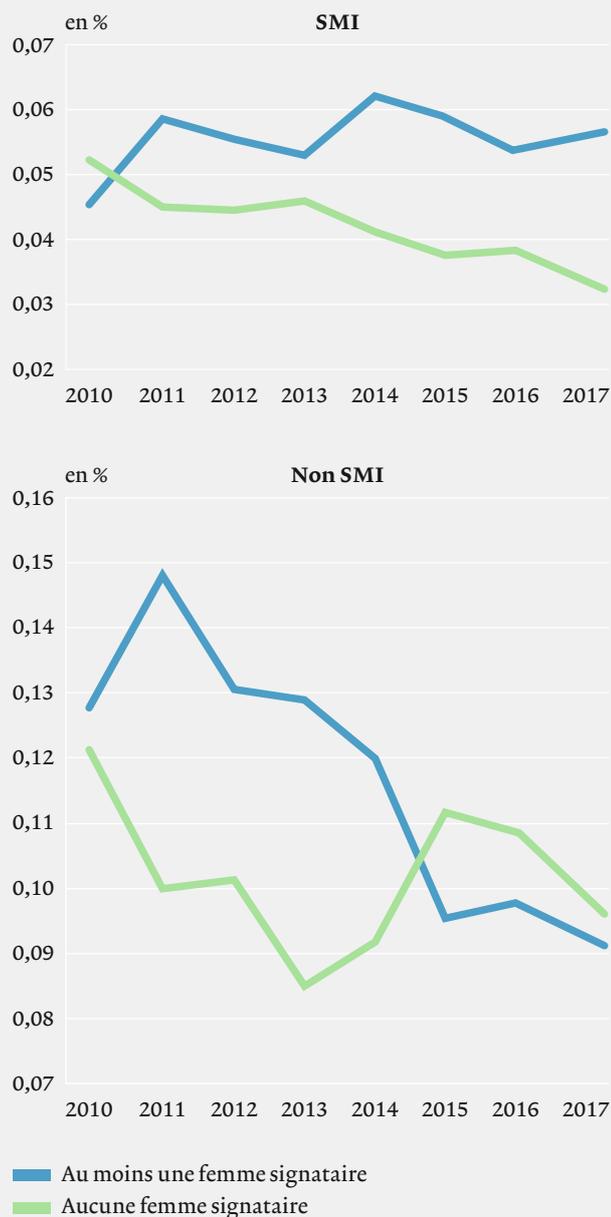
En synthèse, la littérature académique a montré que les femmes occupent généralement peu de postes de partners dans les cabinets d'audit, pour des raisons individuelles ou organisationnelles. Toutefois, lorsque tel est le cas, les opinions d'audit et les honoraires d'audit semblent différents, traduisant généralement une plus grande prudence des femmes par rapport à leurs homologues masculins.

### 3. LES FEMMES SIGNATAIRES DE RAPPORTS D'AUDIT EN SUISSE: UN BILAN

Afin de dresser un bilan sur le plafond de verre dans le contexte suisse, nous avons identifié 93 grandes sociétés (non financières) suisses, cotées en bourse, pour lesquelles nous avons collecté le nom et le genre des deux signataires du rapport d'audit au cours de la période 2010–2017 (soit huit années par entreprise). Nous mettons en évidence les deux principaux résultats suivants.

**3.1 Une faible présence de femmes signataires de rapports d'audit.** Le pourcentage de mandats avec au moins une femme signataire du rapport d'audit est faible en Suisse, puisqu'il se situe autour de 20% (cf. figure 1), ce qui confirme les résultats obtenus dans d'autres pays. Une augmentation

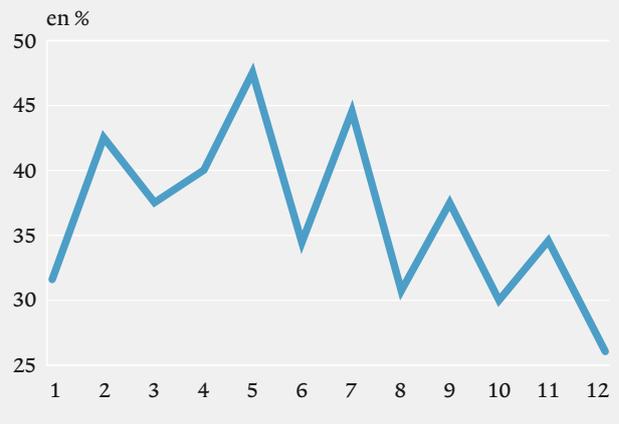
Figure 3: HONORAIRES D'AUDIT RAPPORTÉS AU TOTAL DES ACTIFS – SMI VS NON SMI



est cependant constatée en 2016–2017, ce qui tendrait à confirmer une certaine amélioration.

Lorsque nous comparons les 14 grandes sociétés de notre échantillon appartenant au SMI avec les 79 autres entreprises plus petites, nous constatons que les femmes interviennent plus fréquemment dans les grandes entreprises, sachant que l'écart entre les deux groupes d'entreprises disparaît en fin de période. Ce phénomène pourrait traduire le fait que la pression sociale s'exerçant sur les grandes entreprises est généralement plus forte, ce qui les conduit à se montrer «exemplaires». Un tel résultat a également été mis en évidence par Schatt et Clerc (2017) dans leur étude sur la diversité des conseils d'administration et des comités d'audit en Suisse: le pourcentage de femmes est plus élevé dans les entreprises appartenant au SMI que dans les autres entreprises.

Figure 4a: ÉVOLUTION DU POURCENTAGE DE FEMMES DIPLÔMÉES DU MCCF (2008–2019)



**3.2 Des honoraires plus élevés pour les femmes signataires de rapports d'audit.** Pour compléter notre bilan, nous avons également analysé les honoraires d'audit payés par les entreprises. Nous avons calculé le ratio des honoraires payés sur le total de l'actif des entreprises, car les honoraires d'audit sont étroitement liés à la taille des entreprises à travers le monde, y compris en Suisse (Raffournier et Schatt, 2018).

Pour l'échantillon total, le ratio médian est proche de 0,09% sur la période d'étude (cf. figure 2), sachant que les honoraires semblent légèrement plus élevés lorsqu'au moins une femme signe le rapport d'audit, par rapport au cas où aucune femme ne signe ce rapport. L'écart se creuse au cours du temps pour les sociétés appartenant au SMI (cf. figure 3), en faveur des entreprises dont le rapport d'audit est signé par au moins une femme. En revanche, un résultat opposé apparaît pour les autres entreprises. Globalement, ces résultats confirment ceux mis en évidence dans d'autres pays, mais des analyses statistiques plus approfondies mériteraient d'être réalisées pour conforter ce résultat.

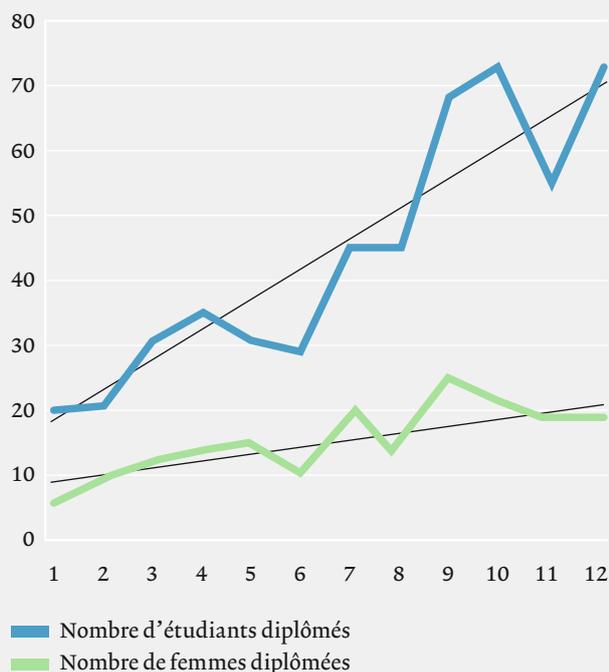
#### 4. QUELLES ÉVOLUTIONS PEUT-ON ANTICIPER?

À ce stade, une question clé se pose: peut-on espérer un rééquilibrage dans les années à venir? Autrement dit, peut-on espérer qu'une proportion plus élevée de femmes occupe des postes à responsabilité dans les cabinets d'audit à court ou moyen terme?

Pour tenter de répondre à cette question, nous avons étudié le genre des étudiants diplômés du Master en Comptabilité, Contrôle et Finance (MCCF) de l'Université de Lausanne. Dans le classement Eduniversal des Masters en comptabilité et audit, ce programme occupe la première place en Europe depuis 2012. La base de données comprend 525 étudiants diplômés depuis la création du programme jusqu'à la dernière promotion (soit une période de douze ans). Une des principales spécificités de ce Master réside dans le fait que de nombreux étudiants sont recrutés par les Big Four.

Deux principaux résultats émergent. D'une part, le pourcentage de femmes diplômées reste inférieur à 50% sur toute

Figure 4b: **COMPARAISON DU NOMBRE D'ÉTUDIANTS DIPLÔMÉS ET DE FEMMES DIPLÔMÉES DU MCCF (2008–2019)**



la période (cf. *figure 4a*). Ce pourcentage a même tendance à baisser à partir de 2012 pour se situer en-dessous de 30% la dernière année. D'autre part, une analyse plus détaillée (cf. *figure 4b*) met en évidence que le nombre d'étudiants augmente significativement au cours du temps (+5 étudiants environ en plus par an), mais que la progression du nombre de femmes est faible (+1,2 en moyenne par an), ce qui est très inférieur à la progression du nombre d'hommes (+3,8 en moyenne par an).

Au final, l'évolution du nombre de femmes dans ce Master en Comptabilité, Contrôle et Finance, qui veille à fournir des collaborateurs extrêmement qualifiés aux cabinets d'audit et notamment aux Big Four, nous conduit à douter d'un rééquilibrage à court ou moyen terme du nombre de femmes partners, c'est-à-dire du nombre de femmes occupant des postes à responsabilité dans les cabinets d'audit.

## 5. CONCLUSION

Cet article aborde le thème du plafond de verre, qui est particulièrement important dans le secteur de l'audit où la prudence est primordiale. Dans la mesure où la recherche académique montre que les femmes sont généralement plus prudentes (plus averses au risque et moins sur-confiantes) que les hommes, la présence accrue de femmes dans des postes à responsabilité dans les cabinets d'audit pourrait s'avérer particulièrement judicieuse du point de vue des investisseurs, des analystes financiers et des banquiers, qui souhaitent fonder leurs décisions sur la base d'informations comptables fiables, et notamment sur des résultats non gérés par les dirigeants.

Notre étude fait apparaître que le plafond de verre existe dans le monde de l'audit suisse, tout comme dans d'autres industries et dans d'autres pays, puisque que peu de femmes signent le rapport d'audit des entreprises cotées en bourse. Nous confirmons cependant l'existence d'une «prime» pour les femmes en matière d'honoraires d'audit payés par les entreprises suisses. Cette «prime» a également été trouvée dans d'autres pays.

Nous espérons que le bilan proposé par cet article, tant sur l'existence du plafond de verre actuel que de sa (probable) persistance à moyen terme, conduira la profession à s'interroger sur la façon de briser le plafond de verre. ■

**Bibliographie:** ► Dambrin, C., Lambert, C., Le deuxième sexe dans la profession comptable – Réflexions théoriques et méthodologiques, in: *Comptabilité Contrôle Audit*, octobre 2006, p. 101–138. ► Hardies, K., Breesch, D., Branson, J., The Female Audit Fee Premium, in: *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 2015, vol. 34, n° 4, p. 171–195. ► Hossain, S., Chapple, L., Monroe, G.S., Smith, T.,

Does auditor gender affect issuing going-concern decisions for financially distressed clients?, in: *Accounting & Finance*, 2018, vol. 58, n° 4, p. 1027–1061. ► Karjalainen, J., Niskanen, M., Niskanen, J., The effect of audit partner gender on modified audit opinions, in: *International Journal of Auditing*, 2018, vol. 22, n° 3, p. 449–463. ► Nekhili, M., Javed, F., Chtioui, T., Gender-diverse audit partners and audit fee premium: The case of mandatory joint audit, in: *International Journal of Auditing*, 2018,

vol. 22, n° 3, p. 486–502. ► Raffournier, B., Schatt, A., The impact of International Financial Reporting Standards (IFRS) adoption and IFRS renouncement on audit fees: The case of Switzerland, in: *International Journal of Auditing*, 2018, vol. 22, n° 3, p. 345–359. ► Schatt, A., Clerc, C., La diversité des conseils d'administration suisses, in: *Expert Focus*, 2017, n° 10, p. 716–720.