

Ministère De l'Enseignement Supérieur et de la recherche scientifique.

École supérieure de commerce

Mémoire de fin de cycle en vue d'obtention du diplôme de Master

En sciences financières et comptabilité

Spécialité : Comptabilité et finance

Thème :

**L'impact des normes Algérienne d'audit (NAA) sur
la qualité des états financiers**

**Cas : cabinet d'expertise comptable et de
commissariat aux comptes**

Élaboré par :

MEFLAH Lylia

GHEZALI Maroua

Encadré par :

Dr. HAMEL Abdelmalek

**Lieu de stage : cabinet d'expertise comptable et de commissariat aux comptes « B&B »
Baba Hassen, Alger.**

Période de stage : de 03/03/2023 au 23/05/2023

2022/2023

Ministère De l'Enseignement Supérieur et de la recherche scientifique.

École supérieure de commerce

Mémoire de fin de cycle en vue d'obtention du diplôme de Master

En sciences financières et comptabilité

Spécialité : Comptabilité et finance

Thème :

**L'impact des normes Algérienne d'audit (NAA) sur
la qualité des états financiers**

**Cas : cabinet d'expertise comptable et de
commissariat aux comptes**

Élaboré par :

MEFLAH Lylia

GHEZALI Maroua

Encadré par :

Dr. HAMEL Abdelmalek

**Lieu de stage : cabinet d'expertise comptable et de commissariat aux comptes « B&B »
Baba Hassen, Alger.**

Période de stage : de 03/03/2023 au 23/05/2023

2022/2023

Remerciements

Avant tout développement de ce mémoire, nous tenons à remercier le Dieu le tout puissant, qui nous a accordé la santé et le courage nécessaire durant ces années d'études ainsi qu'à la réalisation de ce mémoire.

Nous tenons à remercier plus particulièrement l'ensemble des professeurs et dirigeants de l'Ecole Supérieure de Commerce « ESC » qui nous ont accompagné et encadré durant notre formation.

Nous tenons également à exprimer notre profonde gratitude et tous nos remerciements à Monsieur HAMEL Abdelmalek, pour avoir accepté de nous encadrer et pour ses orientations tout au long de notre travail.

Nous s'adressons à exprimer notre reconnaissance à Monsieur BOUSRI Lotfi de nous avoir accueillis au sein de son cabinet de commissariat aux comptes pour effectuer notre stage pratique, et à l'ensemble du personnel de son cabinet.

Nous remercions également, les membres de jury, qui ont accepté d'évaluer notre travail avec beaucoup de rigueur.

Nous adressons nos remerciements les plus sincères aux personnes qui nous ont apporté leurs aide et qui d'une manière ou d'une autre, de près ou de loin, nous ont permis de mener à terme ce travail.

Dédicace

Je dédie plus particulièrement ce travail, fruit de mes efforts, de la hauteur de mes études, à mes très chers parents qui m'ont soutenu et aidé, non seulement durant ce travail, mais tout au long de ma vie.

A ma chère sœurs IMANE, et mon cher frère AKRAM, qui m'ont soutenu tout au long de mon travail.

A ma très chère tante LAMIA et son mari SOFIANE, mes oncles ATMANE, MAHREZ et CHAFAA pour leur aide et soutien dans les moments les plus difficiles de ma vie.

A mes deux chères familles GHEZALI et AIT HAMMACHE, pour leur soutien et encouragement.

A mon très cher ami FARID pour son aide et support.

A mes très chères amies AMIRA, LYLIA et HIND pour tous les bons moments qu'on a partagés ensemble.

Enfin je dédie ce travail à tous ceux et celles qui ont marqué leurs existence dans ma vie.

MAROUA

Dédicace

Je dédie cette remise de diplôme, fruit de mes efforts, de la hauteur de mes études, de mon assiduité, et de ma joie, que j'ai attendu toute ma vie, à mes parents.

A ma sœur « IKRAM » qui a été avec moi dans les circonstances les plus difficiles.

A mon frère « MOHAMED » et ma petite sœur « AMEL »

A mes cousines « LINA, KHAOULA, AYA ».

A tous mes amis « KHAOULA, HIND, SARA, IMANE, HOUDA »

A mes deux chères familles MEFLAH et NEDROUMI, pour leur soutien et encouragement

A mon binôme et sœur « MAROUA ».

A mon cher ami « HOCINE » qu'il m'a vraiment aidé

Enfin à celui qui a été patient avec moi, je vous dis merci et je vous aime énormément.

LYLIA

Table des matières

Table des matières	I
Liste des abréviations	V
Liste des tableaux	VI
Liste des figures	VII
Résumé.....	VIII
المخلص	IX
Introduction générale :.....	A
Chapitre 01: Le cadre théorique des normes algériennes d’audit	1
Section 01 : Les fondements théoriques de l’audit	3
1 Evolution de l’audit.....	3
2 Les définitions de l’audit :.....	3
2.1 Définition selon les normes Internationales d’audit :.....	3
2.2 Définition VANDEVILLE :	3
2.3 Définition Générale :	4
3 Les assertions d’audit :.....	5
3.1 Assertions relatives aux flux d’opérations et aux événements survenus au cours de la période auditées:	5
3.2 Assertions relatives aux soldes de comptes en fin de période :	5
3.3 Assertions relatives à la présentation des états financiers et aux informations fournies dans ceux-ci :	6
4 Les typologies de l’audit :.....	8
4.1 L’audit interne :	8
4.2 Audit externe :	8
4.3 L’audit opérationnel :.....	10
Section 02 : les Normes Algériennes d’audit	11
1 Les normes internationales d’audit :	11
1.1 Les organismes de normalisation :.....	11
1.2 Les normes internationales d’audit :.....	11
2 L’historique de l’audit en Algérie et la naissance des normes algériennes d’audit :	16
2.1 L’historique de l’audit en Algérie :.....	16
2.2 La naissance des normes algériennes d’audit :	17
3 Les organismes conduisant la profession d’audit en Algérie :.....	17
3.1 Le conseil national de la comptabilité (CNC) :	17
3.2 Le conseil national de l’ordre des experts comptables (CN-ONEC) :.....	18

3.3	L'organisation nationale des comptables agréés (ONCA) :	18
3.4	La chambre nationale des commissaires aux comptes (CNCC) :	18
3.5	La cours des comptes :	18
4	Les normes algériennes d'audit (NAA) :	18
4.1	La décision n°002 du 4 février 2016 portant Normes Algériennes d'Audit :	18
4.2	La décision n°150 du 11 octobre 2016 portant Normes Algériennes d'Audit.....	21
4.3	La décision n° 23 du 15 mars 2017 portant Normes Algériennes d'Audit :	23
4.4	La décision n°77 du 24 septembre 2018 portant Normes Algériennes d'Audit	25
Section 3 : le rôle des normes NAA dans la facilitation de la mission de l'audit légal en Algérie.....		28
1	Prise de connaissance générale de l'entreprise et planification de la mission :	28
1.1	Connaissance de l'activité de l'entreprise :	28
1.2	Connaissance du système comptable et financier :	28
1.3	Identification des domaines significatifs :	28
1.4	Réalisation du plan de mission :	29
2	Evaluation du contrôle interne :	30
2.1	La notion du contrôle interne :	30
2.2	Les objectifs du contrôle interne :	30
2.3	La démarche d'évaluation du contrôle interne :	30
3	Contrôle des comptes :	33
3.1	Réalisation des tests de cohérence et de validation sur les comptes :	34
3.2	Obtention des éléments probants :	35
3.3	Evaluation des résultats des tests :	36
3.4	Examen de l'ensemble des comptes annuels :	36
4	Travaux de fin de mission et établissement du rapport d'audit :	36
4.1	Les événements postérieurs à la clôture :	37
4.2	Questionnaire de fin de mission :	37
4.3	Synthèse de la mission :	37
4.4	L'opinion et le rapport :	37
Chapitre 02: La qualité des états financiers.....		39
Section 01 : généralités sur les états financiers		41
1	Définition des états financiers :	41
1.1	La qualité des états financiers :	41
1.2	Le bilan :	42
1.3	Le compte de résultat :	42
1.4	Tableau des flux de trésorerie :	42
1.5	L'état de variation des capitaux propres :	43

1.6	L'annexe :	43
2	Les modèles des états financiers :	44
2.1	Modèle de bilan :	44
2.2	Le modèle de compte de résultat :	47
2.3	Le modèle d'un tableau des flux de trésorerie :	49
2.4	Le modèle de l'état de variation des capitaux propres :	51
2.5	Modèles de tableaux pouvant figurer dans l'annexe.....	52
3	Les objectifs des états financiers :	54
	Section 02 : la qualité de l'information financière.....	55
1	Notions sur l'information financière :	55
2	Les caractéristiques qualitatives de l'information financières :	56
3	les utilisateurs de l'information financière :	59
	Section 03 : le rôle de la qualité des états financiers dans la lutte contre les scandales financiers.	61
1	Les scandales financiers :	61
1.1	Scandale d'Enron :	61
1.2	Scandale Worldcom :	61
1.3	Scandale Vivendi :	62
2	La qualité des états financiers et les scandales financiers :	62
3	Les mesures prises pour lutter contre les scandales financiers :	63
3.1	Les lois internationales :	63
3.2	Les normes internationales :	66
	Chapitre 03: Etude d'un cas pratique d'audit légal d'une société.....	69
	Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil « cabinet de commissariat aux comptes ».....	71
1	Présentation du cabinet de commissariat aux comptes :	71
2	Les prestations du cabinet :	71
3	L'organigramme du cabinet de commissariat aux comptes :	72
	Section 02 : réalisation d'une mission d'audit légal sur les comptes de la société X.....	73
1	Prise de connaissance de l'entreprise :	73
1.1	Présentation de l'entreprise :	73
1.2	Calcul de certains ratios de gestion :	73
1.3	Calcul de seuil de signification :	74
2	Evaluation du contrôle interne :	75
2.1	La prise d'inventaire :	75
2.2	Les points faibles du système de contrôle interne :	77
3	Examen des comptes :	79

3.1	Capitaux propres :	79
3.2	Immobilisations :	80
3.3	Stocks et encours :	81
3.4	Créances et emplois assimilés :	82
3.5	Fournisseurs :	83
3.6	Impôts et taxes :	83
3.7	Trésorerie :	84
3.8	Charges :	85
3.9	Produits :	86
4	Travaux de fin de mission et rapport d'audit :	86
Section 03 : évaluation du travail de CAC selon la démarche d'audit structurée par les normes algériennes d'audit.....		88
1	L'étape de la prise de connaissance de l'entreprise :	88
2	L'étape de l'évaluation du contrôle interne :	88
3	L'étape de l'examen des comptes :	89
4	L'étape de fin de mission et travaux d'audit :	90
Conclusion générale.....		92
Bibliographie.....		95
Annexes		

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
CA	Chiffre d'affaires
CAC	Commissaire aux comptes
CEO	Chief Executive Officer
CNCA	Conseil National de Comptabilité et Audit
CNC	Conseil national de comptabilité
CNCC	chambre nationale des commissaires aux comptes
CN-ONEC	conseil national de l'ordre des experts comptables
EURL	Entreprise à unique responsabilité limitée
GAAP	Generally Accepted Accounting Principles
IAS	International Accounting Standards
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IFRS	International Financial Reporting Standards
IFAC	International Federation of Accountants
ISA	International Standards on Auditing
ISQC	International Standards on Quality Control
ISQM	International Standards on Quality Management
LSF	Loi de sécurité financière
MP	Matière première
NAA	Normes algériennes d'audit
ONCA	organisation nationale des comptables agréés
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
PDG	Président directeur général
SARL	Société à responsabilité limitée
SCF	Système comptable et financier
SEC	Securities and Exchange Commission
SOX	Sarbanes-Oxley
SPA	Société par actions

Liste des tableaux

N°	Intitulé	Page
01	les assertions d'audit	6
02	Liste des normes internationales d'audit (ISA)	13
03	L'actif du bilan	44
04	Le passif du bilan	46
05	compte de résultat par nature	47
06	compte de résultat par fonction	49
07	Tableau des flux de trésorerie - méthode directe	49
08	tableau des flux de trésorerie - méthode indirecte	50
09	état de variation des capitaux propres	51
10	Evolution des immobilisations et des actifs financiers non courants	53
11	Tableau des amortissements	53
12	calcul de certains ratios de situation financière	73
13	calcul de seuil de signification	73
14	Questionnaire du contrôle interne des stocks	75
15	tableau des immobilisations suivant l'inventaire physique	76
16	évolution des immobilisations	79
17	évolution des Stocks et encours	81
18	évolution des créances et emplois assimilés	82
19	évolution des fournisseurs	82
20	Déclarations mensuelles de CA (antenne BLIDA)	83
21	évolution de la trésorerie	84
22	les charges de la société X de 2022	84
23	les produits de la société X de 2022	85

Liste des figures

N°	Intitulé	Page
01	Démarche d'évaluation du contrôle interne.	29
02	Symboles utiles pour dessiner un diagramme de circulation	31
03	La hiérarchie des qualités qui caractérise l'information comptable	58
04	Organigramme du cabinet de commissariat aux comptes	71

Résumé

Des états financiers de qualité sont des documents qui présentent les informations financières d'une entreprise pour une période donnée, généralement d'une année, ils se caractérisent par la fiabilité, la pertinence, la transparence, la clarté et lisibilité, la cohérence, conformité et la transparence, l'analyse et l'interprétation.

Et pour assurer ces caractéristiques de qualité, nous avons besoin de la certification du commissaire aux comptes (CAC) qui utilise les normes algériennes d'audit durant toute la mission d'audit (prise de connaissance de l'entreprise, l'évaluation de contrôle interne, examen des comptes, rapport de l'auditeur légal). Les normes Algériennes d'audit ont été basées sur les normes internationales d'audit (ISA), mais adaptées aux spécificités de l'environnement juridique et comptable algérien.

Les normes algériennes d'audit reposent sur un ensemble de règles qui contribuent à l'élaboration des rapports de qualité en vue d'une utilisation et d'une évaluation optimales des ressources disponibles dans l'institution économique. Ces normes permettent également d'identifier les besoins de l'institution et de vérifier l'adéquation de ses activités, ainsi que de faciliter la prise de décisions appropriées pour atteindre ses objectifs en contrôlant une quantité importante d'informations. Ainsi, les normes Algériennes d'audit s'assurent la qualité de l'information financière.

Une information financière de qualité est une information fiable, précise, complète et essentielle pour les parties prenantes à l'entreprise, telles que les actionnaires, les investisseurs, les créanciers, les employés et les régulateurs pour prendre la bonne décision.

Le but principal de notre étude est de mettre en évidence le rôle joué par les normes algériennes d'audit dans l'amélioration de la qualité des états financiers en Algérie.

Les mots clés :

Les normes algériennes d'audit, la qualité des états financiers, l'information financière, audit légal.

الملخص

البيانات المالية العالية الجودة هي المستندات التي تقدم المعلومات المالية للشركة لفترة معينة، وعادة ما تتميز سنة واحدة بالموثوقية والملاءمة والشفافية والوضوح وسهولة القراءة والاتساق والامتثال والشفافية والتحليل والتفسير.

ولضمان خصائص الجودة هذه، نحتاج إلى شهادة المدقق بأنه يستخدم معايير التدقيق الجزائرية في جميع مراحل مهمة التدقيق (التعرف على الشركة، تقييم الرقابة الداخلية، فحص الحسابات، تقرير المدقق القانوني). تستند معايير التدقيق الجزائرية إلى معايير التدقيق الدولية، لكنها تتكيف مع خصوصيات البيئة القانونية والمحاسبية الجزائرية.

تستند معايير التدقيق الجزائرية إلى مجموعة من القواعد التي تساهم في تطوير تقارير الجودة للاستخدام الأمثل وتقييم الموارد المتاحة في المؤسسة الاقتصادية. كما تتيح هذه المعايير تحديد احتياجات المؤسسة والتحقق من كفاية أنشطتها، وكذلك تسهيل اتخاذ القرارات المناسبة لتحقيق أهدافها من خلال التحكم في كمية كبيرة من المعلومات. وهكذا، فإن معايير المراجعة الجزائرية تضمن جودة المعلومات المالية.

المعلومات المالية ذات الجودة هي معلومات موثوقة ودقيقة وكاملة وأساسية لأصحاب الأعمال، مثل المساهمين والمستثمرين والدائنين والموظفين والمنظمين لاتخاذ القرار الصحيح.

الغرض الرئيسي من دراستنا هو تسليط الضوء على الدور الذي تلعبه معايير التدقيق الجزائرية في تحسين جودة البيانات المالية في الجزائر.

الكلمات المفتاحية:

معايير التدقيق الجزائرية، جودة البيانات المالية، التقارير المالية، التدقيق القانوني.

Introduction générale

Introduction générale :

À la lumière de l'ouverture économique et de la séparation de la propriété de la gestion et du transfert de capital dans le monde, l'importance de l'audit comptable et financier s'est accrue car c'est un outil de contrôle et l'une des sources d'information fiables. C'est ce qui a poussé les organismes internationaux et les comptables professionnels à réclamer la nécessité d'une comptabilité internationale uniforme, pour cela ils ont établi les normes comptables internationales (IAS / IFRS), qui se sont caractérisées par une acceptation générale.

L'adoption des normes comptables internationales IAS /IFRS conduiront à Une information comptable adéquate pour répondre aux besoins des utilisateurs de ces informations financières, et puisque l'audit est une profession complémentaire à la profession comptable, il est nécessaire que cette évolution de la profession comptable s'accompagne d'une évolution de la profession d'audit.

Ainsi pour atteindre l'objectif de l'amélioration de la qualité des états financiers, ce dernier se traduit par la publication des normes internationales d'audit (ISA) qui sont conformes aux normes comptables internationales (IAS/IFRS).

L'Algérie s'efforce d'améliorer la qualité de l'information financière et les services du commissariat aux comptes en effectuant une réforme de la comptabilité. Cette réforme implique l'adoption d'un nouveau référentiel appelé le système comptable financier (SCF), inspiré des normes internationales comptables (IAS/IFRS). En outre, l'Algérie a également adopté les normes internationales d'audit (ISA) qui ont servi de guide pour la création des normes algériennes d'audit (NAA). Cet engagement représente une étape importante dans l'évolution de la profession comptable algérienne.

A partir de ce constat on a posé la problématique suivante : **comment la contribution des normes algériennes d'audit (NAA) peut-elle améliorer la qualité des états financiers ?**

Les sous questions :

1. -À quel référentiel s'appuie l'auditeur légal lors de la réalisation de sa mission dans le contexte algérien ? Quel contenu affiche-t-il?
2. -À quel degré les états financiers reflètent la qualité de l'information financière requise ?
3. -Comment la démarche identifiée par les normes Algérienne d'audit sert à la détection des anomalies et des erreurs significatives lors de la mission d'audit ?
4. -Quelles sont les difficultés rencontrées par l'auditeur légal lors de l'application des NAA ?

Les hypothèses

H1- l'auditeur légal algérien s'appuie sur les normes algériennes d'audit pour effectuer sa mission d'audit, ces dernières sont classées par catégories, elles constituent des règles que l'auditeur doit respecter dans l'exercice de ses missions.

H2- on peut dire que les états financiers sont de qualité quand ils sont fiables, pertinents, et lorsqu'ils reflètent la situation réelle d'une entreprise.

H3-pour détecter les anomalies et les erreurs significatives, l'auditeur légal doit suivre une méthodologie de confirmation et de validation en se basant sur des éléments probants.

H4-les normes algérienne d'audit facilitent la tâche pour l'auditeur légal donc ce dernier ne rencontre pas des difficultés dans l'application de ces normes.

Le choix de sujet :

Le choix de ce sujet est motivé par un certain nombre de raison, dont les plus importantes sont :

-les préférences personnelles de l'étudiant pour tous ce qui concerne l'audit et ses désirs de découvrir toutes les nouveautés sur le sujet.

-connaître des personnes dans le domaine choisi.

-Tenter de fournir un avantage pratique au profit des étudiants spécialisés et universitaires.

-le besoin de savoir les normes algériennes d'audit et leur impact sur la qualité des états financiers.

L'objective :

L'objective de cette étude est de mettre en exergue l'impact de la mise en œuvre des normes algériennes d'audit sur l'amélioration de la qualité des états financiers, de cet objective principale découle des objectives secondaires suivants :

- donner quelques clés de lectures sur les normes Algériennes d'audit et présenter leur contenu.
- présenter les étapes et les outils qu'utilise un auditeur légal lors de la réalisation de sa mission tels que les lettres de confirmations, les grilles d'analyses des taches et la hiérarchisation des risques.
- présenter la démarche d'audit identifiée par les normes NAA qui aide l'auditeur légal de détecter les erreurs significatives et les anomalies pour formuler une opinion sur la régularité, la sincérité et la fiabilité des informations comprises dans les états financiers, et donc établir un rapport conforme à la réalité de l'entreprise auditée dans le cadre d'un cas pratique dans un cabinet d'expertise comptable et de commissariat aux comptes.
- citer les difficultés que l'auditeur légal peut rencontrer dans sa mission.

L'importance de sujet :

L'Algérie a adopté un nouveau système comptable proche e modèle anglo-saxon qui s'inspire fortement des normes comptables internationales IAS/IFRS dénomme SCF et pour compléter sa chaine informationnelle comptable et financières , elle a élaboré les normes algérienne d'audit qui représentent une nécessité pour assurer la fiabilité de l'information financière présenté dans les états financiers des entreprises afin de sauvegarder l'intérêt générale de ses déférents utilisateurs, et pour faire face à plusieurs obstacles qui pourraient compromettre les efforts de conformité de l'auditeur dans sa mission .

La méthodologie de recherche :

Afin de pouvoir répondre aux questions et mener à bien ce travail, on a axé la démarche sur :

- une approche descriptive, qui consiste à consulter des ouvrages, articles, et rapports portant sur le sujet, pour donner les définitions et les concepts nécessaires pour comprendre la thématique à traiter.
- une approche analytique lors d'un stage de formation pratique dans un cabinet d'expertise comptable et de commissariat aux comptes pour participer et prendre part à une mission d'audit légale établit par des professionnels.

Plan d'étude :

Afin de réaliser ce travail de recherche, et de vérifier les hypothèses présentées précédemment, on va subdiviser ce mémoire en trois chapitre :

- Dans le premier chapitre, on va présenter le cadre théorique des normes algérienne d'audit, on va consacrer la première section à donner ce que signifie la notion d'audit, ensuite on va traiter le cadre théorique des NAA dans la deuxième section, la troisième section va contenir l'importance des NAA pour faciliter la tâche de l'auditeur légal.
- Pour le deuxième chapitre, on va parler sur la qualité des états financiers de l'entreprise, à travers la première section, on va présenter quelques généralités sur les états financiers, et ensuite dans la deuxième section on va parler sur la qualité de l'information financière, dans la troisième section on va discuter sur le rôle des états financiers dans la lutte contre les scandales financiers.
- En fin le dernier chapitre, présentera l'étude d'un cas pratique pour évaluer l'impact des NAA sur l'amélioration de la qualité des états financiers, et présenter la démarche que suit l'auditeur pour réaliser sa mission, qu'on va réaliser dans le cadre de notre stage de préparation de mémoire de fin d'étude sous la supervision du commissaire aux comptes.

Chapitre 01 :

Le cadre théorique des normes algériennes d'audit

Introduction :

L'audit est un processus important qui permet de vérifier l'exactitude, l'intégrité et la fiabilité des informations financières d'une entreprise. En Algérie, l'audit est encadré par des normes spécifiques appelées les Normes Algériennes d'Audit (NAA). Ces normes d'audit sont les règles et les recommandations émises par le Conseil national de la comptabilité et de l'audit (CNCA) en Algérie, qui régissent le travail des auditeurs dans le cadre de leur mission d'examen et de certification des états financiers d'une entreprise. Les normes algériennes d'audit sont basées sur les normes internationales d'audit (ISA) et sont régulièrement mises à jour pour suivre les évolutions des pratiques comptables et des normes internationales, Enfin, il convient de noter que les responsables de la réglementation de la profession comptable en Algérie travaillent en étroite collaboration avec les autorités de réglementation gouvernementales pour garantir la conformité aux normes d'audit et assurer la qualité des services d'audit fournis par les entreprises et les professionnels-comptables en Algérie.

Afin d'éclairer des points concernant les normes algériennes d'audit, nous allons subdiviser ce chapitre en trois sections :

Section 01 : Les fondements théoriques de l'audit

Section 02 : les Normes Algériennes d'audit

Section 03 : le rôle des normes NAA dans la facilitation de la profession d'audit légal en Algérie

Section 01 : Les fondements théoriques de l'audit

Dans cette section, nous passerons en revue les fondements théoriques de l'audit. Pour ce faire, premièrement, nous présenterons l'évolution historique de l'audit. En deuxième lieu, seront exposées les principales définitions formulées ainsi que les assertions et les objectives de l'audit. En troisième lieu, nous exposerons les typologies de l'audit.

1 Evolution de l'audit

Audit vient du latin « Audire » qui signifie « écouter » (auditoire, auditorium, nerf auditif.), le verbe anglais « to audit » est traduit par « contrôler, vérifier, surveiller, inspecter »¹

En effet l'origine de l'audit est le besoin présenté par l'ensemble des entreprises qu'il est la vérification des comptes.

Premièrement, un audit est un contrôle rigoureux visant à vérifier que les activités d'une entreprise sont fidèlement reflétées dans ses comptes annuels conformément à la réglementation en vigueur, l'objectif fondamental de sa révision étant d'éviter les erreurs et les fraudes, et bien sûr assurer l'image fidèle de l'entreprise.

Depuis, les audits sont allés au-delà de la vérification des écritures et se sont élargis pour inclure des contrôles sur la fiabilité des informations fournies par les entreprises afin de rassurer ces partenaires sur la qualité des informations qui leur sont transmises.

Aujourd'hui, l'audit a imprégné tous les domaines, toutes les fonctions, toutes les activités ou tous les domaines. La pratique de l'audit s'est étendue aux organismes publics, aux associations et aux PME. On parle alors d'audits d'entreprises publiques, d'audits d'associations, d'audits de PME, d'audits PME/PME, d'audits de filiales.

2 Les définitions de l'audit :

2.1 Définition selon les normes Internationales d'audit :

Selon les normes ISO 9000:2005 et ISO 19011:2002 l'audit est défini comme un « Processus méthodique, indépendant et documenté permettant d'obtenir des preuves d'audit et les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audits sont satisfaits »²

2.2 Définition VANDEVILLE :

L'audit est la procédure de vérification de la conformité d'une tâche, d'une activité, d'un processus, d'une entreprise aux exigences. Si l'audit est souvent assimilé à la réalisation d'un

¹ ALAIN Mikol, audit et commissariat aux comptes, édition n°12 E- ETHEQUE, Paris, 2014, p.9

² <https://www.blog-qhse.com/ca/audit-interne-quels-outils-sappropriier-pour-etre-plus-productif-et-pertinent> , consulté le 12/04/2023.

inventaire, il ne se limite pas à cet aspect de l'inventaire. C'est l'étude des systèmes dynamiques. L'audit étudie non seulement l'image du système à un moment donné (les états comptables et financiers correspondent au bilan), mais aussi l'évolution du système, les entrées et les sorties pendant la période d'observation, les entrées et les sorties du processus.³

2.3 Définition Générale :

L'audit est un examen exercé par un professionnel indépendant sur une activité, par rapport à des critères d'appréciation relatifs à cette activité.

A) L'audit est un processus d'examen professionnel se manifeste par :

La compétence professionnelle et l'utilisation d'une méthodologie ou d'une technique pour conduire l'examen

B) l'audit porte sur :

- Des informations Analytiques ou synthétiques.
- Des informations historiques ou prévisionnelles.
- Des informations internes ou externes à l'entité émettrice.
- Des informations quantitatives, qualitatives ou techniques etc.

C) L'expression d'une opinion responsable et indépendante :

L'opinion formulée par l'auditeur est une opinion responsable Car elle l'engage de façon personnelle.

D) La référence à des critères de qualité

- La régularité : La conformité à des règles, procédures et principes qui peuvent être internes ou externes à l'entité.
- La sincérité : Veut dire la fidélité, avec laquelle les faits sont traduits dans l'information, c'est l'objectivité et la bonne foi dans l'application des règles et procédures.
- L'efficacité : Il s'agit d'un ensemble de critères qui sont eux-mêmes susceptibles de se combiner avec les critères de régularité et de sincérité. Ils sont généralement décomposés en trois éléments :
 - Economie : dans l'acquisition des ressources humaines et matérielles mises en œuvre dans un projet.
 - Efficacité : mesure dans laquelle les buts visés ont été atteints.

³ VANDEVILLE (Pierre) : qualité-sécurité-environnement, édition AFNOR, Paris 2001, p.9.

- Efficience : rapport entre les biens ou services produits d'une part et les ressources utilisées pour les produire d'autre part.

E) L'accroissement de l'utilité de l'information :

Le principal apport de l'audit est la crédibilité et la sécurité que l'on peut attacher à l'information auditée⁴.

3 Les assertions d'audit :

Les assertions sont les déclarations de la direction, explicites ou autres, utilisées par l'auditeur pour examiner les différents types d'anomalies qui peuvent survenir s'analysent selon trois catégories et peuvent prendre les formes suivantes :

3.1 Assertions relatives aux flux d'opérations et aux événements survenus au cours de la période auditée:

a-Exhaustivité : toutes les opérations et tous les événements qui ont été comptabilisés ont été enregistrés

b-Réalité : opérations ou les événements qui ont été comptabilisés se sont produits et se rapportent à l'entité

c-Exactitude : les montants et autres données relatives à des opérations ou événements l'ont été correctement.

d-Séparation des périodes : les opérations et événements ont été comptabilisés dans la bonne période comptable .

E-Classification : les opérations et les événements ont été comptabilisés dans les bons comptes ».

3.2 Assertions relatives aux soldes de comptes en fin de période :

a- Existence : les actifs, les passifs et les fonds propres existent.

b- Droits et obligations : l'entité détient un droit sur les actifs ou les contrôles, et les passifs reflètent les obligations de l'entité.

c- Exhaustivité : tous les actifs, les passifs reflètent les obligations de l'entité.

d- Evaluation et imputation : les actifs, les passifs et les fonds propres sont présentés dans les états financiers pour leur bonne valeur et tous les ajustements résultants de leur valorisation ou de leur dépréciation sont enregistrés de façon appropriée

⁴ Messekdji chafik , la mission du commissaire aux comptes, Edition Houma, 2019,p.15

3.3 Assertions relatives à la présentation des états financiers et aux informations fournies dans ceux-ci :

a- Réalité droits et obligations : les événements, les opérations et les autres aspects se sont produits et se rapportent à l'entité.

b- Exhaustivité : toutes les informations se rapportant aux états financiers qui doivent être fournies dans ces états l'ont bien été.

c- Présentation et intelligibilité : l'information financières est présentée et décrite de manière pertinente, et les informations fournies dans les états financiers sont clairement présentées.

d- Exactitude et évaluation : les informations financières et les autres informations sont fournies de manière sincère.⁵

On peut résumer les différentes assertions dans le tableau suivant :

Tableau N°01 : les assertions d'audit

Assertion	L'état financier	La définition	Comment
Existence	Bilan	Si les éléments de l'actif ou du passif de l'entité existent à une date donnée	La direction de la société déclare que les stocks de produits finis figurant au bilan existent et sont destinés à la vente.
Occurrence	Compte de résultat	Si l'opération ou l'évènement qui a lieu se rattache au client pendant une période donnée.	La direction de la société affirme que les ventes figurant au compte de résultat représentent la contrepartie de la vente de biens ou de services aux clients au comptant ou autres moyens de paiement.

⁵ Messekdji chafik ,op.cit.P,38

Exhaustivité	Bilan et compte de résultat	Si toutes les opérations qui devraient être prises en compte dans les états financiers l'ont été.	La direction affirme que tous les achats de produits et de services sont enregistrés et sont pris en compte dans les états financiers. De même, elle affirme que les effets à payer figurant au bilan comprennent toutes les obligations similaires de l'entreprise.
Evaluation	Bilan	Si les comptes de l'actif et du passif sont pris en compte dans les états financiers pour les bons montants.	La direction affirme que les biens sont comptabilisés au coût historique et que ce coût est amorti sur la durée appropriée.
Mesure	Compte de résultat	Si les éléments composant les charges et les produits sont pris en compte dans les états financiers pour les bons montants.	La direction affirme que les ventes sont prises en compte dans le compte de résultat à leur valeur de réalisation (liquidation).
Droits et obligations	Bilan	Si les éléments figurant à l'actif constituent les droits de l'entreprise et les éléments du passif ses obligations à une date donnée.	La direction affirme que les montants immobilisés pour les baux dans le bilan représentent le coût du droit qu'à l'entreprise de mettre en bail sa propriété et que le passif du bail correspondant représente une obligation pour l'entreprise.
Présentation et information	Bilan et compte de résultat	L'information est classée, présentée et publiée	

		conformément au référentiel comptable en vigueur.	
--	--	---	--

Source : <https://fr.scribd.com/doc/39172621/Assertions-d-Audit#>, consulté le 20/03/2023

4 Les typologies de l'audit :

Le premier but de l'audit est la vérification puis la certification suivant une démarche d'audit, pour cela on peut distinguer trois types de l'audit :

Audit externe (comptable et financier), Audit interne et l'audit opérationnel.

4.1 L'audit interne :

Cette définition est publiée par The Institute of Internal Auditors (IIA), lequel fédère toutes les organisations nationales d'audit interne.

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité. »⁶

La mission d'audit interne :

Les missions d'audit interne sont réalisées par une équipe d'auditeurs et dirigées par un responsable de mission dont la responsabilité principale est d'assurer la coordination entre les membres de l'équipe et de garantir la qualité du travail.

Les missions d'audit interne comportent trois phases distinctes ⁷:

- ✓ La phase planification.
- ✓ La phase de Réalisation.
- ✓ La phase de communication.

4.2 Audit externe :

L'audit externe est une évaluation indépendante de la performance, des finances et des opérations d'une entreprise ou d'une organisation, réalisée par un auditeur externe spécialisé. L'objectif de l'audit externe est d'assurer la transparence et l'intégrité des informations

⁶ IFAC Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services

⁷ Abdelmalek HAMEL, «La mise en place des comités d'audit au sein des entreprises Algériennes », mémoire de maîtrise en science de gestion, Ecole supérieure de Commerce, promotion 2019/2022

financières et de gestion de l'entreprise. L'auditeur examine les comptes, les transactions financières, les politiques et les procédures internes ainsi que les risques associés aux activités de l'entreprise.

Le rapport de l'audit externe est utilisé pour évaluer la performance financière et la santé globale de l'entreprise, et est destiné aux actionnaires, aux investisseurs, aux créanciers et autres parties prenantes. L'audit externe est souvent requis par la loi pour les sociétés cotées en bourse, mais peut également être effectué sur une base volontaire pour renforcer la transparence et la confiance des parties prenantes.

On peut distinguer deux types de l'audit externe : l'audit légal et l'audit contractuel :

- L'audit légal :

Comme son nom l'indique est imposé par la loi. Cette loi détermine les entités qui y sont tenus (les entreprises publique, les sociétés par actions (SPA), les sociétés à responsabilité limitée (SARL)), elle fixe les missions dans leur objet et leurs conditions d'exercice et désigne les destinataires des communications et rapports du Commissaire aux comptes. La mission d'audit légal ne peut être effectuée que par un commissaire aux comptes.

L'audit légal est une procédure de vérification des états financiers d'une entreprise afin de s'assurer qu'ils sont conformes aux normes comptables en vigueur et aux exigences légales. Il s'agit d'une démarche obligatoire pour les entreprises qui dépassent certains seuils de chiffre d'affaires et qui doivent faire vérifier leurs comptes par un commissaire aux comptes⁸.

L'objectif principal de l'audit légal est de garantir la transparence et la fiabilité de l'information financière communiquée par les entreprises à leurs parties prenantes (actionnaires, investisseurs, créanciers, fournisseurs, etc).

Dans ce cadre, le commissaire aux comptes examine les comptes de l'entreprise, les rapproche avec les pièces justificatives et les contrats, et vérifie la cohérence des chiffres présentés.

L'audit légal comprend également l'évaluation des risques financiers et la détection d'éventuelles fraudes ou irrégularités. A l'issue de l'audit, le commissaire aux comptes émet un avis sur la régularité et la sincérité des comptes, ainsi que sur la qualité de la gestion financière de l'entreprise.

- L'audit contractuel:

⁸ [www.quora.com.https://fr.quora.com/Quelle-est-la-diff%C3%A9rence-entre-audit-externe-et-audit-externe](https://fr.quora.com/Quelle-est-la-diff%C3%A9rence-entre-audit-externe-et-audit-externe) , consulté le 29/03 /2023.

L'audit contractuelle est vérification de l'exactitude et de l'intégrité des informations financières d'une entreprise, effectuée à la demande ou selon les termes d'un contrat entre l'entreprise et l'auditeur. Ce type d'audit est généralement effectué pour aider à renforcer la confiance des investisseurs et des parties prenantes dans les états financiers de l'entreprise, et pour aider à identifier les risques et les faiblesses dans les pratiques de gestion financière.

L'auditeur examine les états financiers de l'entreprise, ainsi que les processus de contrôle interne, les systèmes comptables et les politiques comptables pour s'assurer de leur conformité aux normes comptables et réglementaires en vigueur. L'audit contractuel peut également couvrir des domaines spécifiques, tels que les contrats avec des partenaires commerciaux ou les audits de conformité réglementaire.

4.3 L'audit opérationnel :

« L'audit opérationnel est une évaluation périodique, continue et indépendante de toutes les Opérations de l'organisation en vue d'aider les gestionnaires à améliorer le rendement de Leurs unités administratives; et ce par l'appréciation objective des opérations et la formulation des recommandations appropriées »⁹.

⁹ http://www.memoireonline.com/10/06/248/m_audit-ressources-humaines3.html , consulté le 18/02/2023

Section 02 : les Normes Algériennes d'audit

La réalisation d'une mission d'audit nécessite au préalable l'existence d'un ensemble de règles et procédures auxquelles faire référence afin de donner plus de crédibilité au travail d'auditeur. Pour renforcer son engagement d'une harmonisation internationale, l'Algérie a adopté les normes internationales d'audit ISA du référentiel comptable international IFAC, qui ont servi de base pour la publication des normes algériennes d'audit NAA. Ces normes sont considérées comme un référentiel d'audit financier, qui a pour objectif d'unifier et d'améliorer la qualité d'audit de façon générale en Algérie en vue de monter de ses pratiques à un niveau conforme du niveau international.

1 Les normes internationales d'audit :**1.1 Les organismes de normalisation :****1.1.1 International Federation of Accountants (IFAC):**

La fédération internationale des comptables est l'organisme de normalisateur reconnu mondialement, C'est une organisation qui représente la profession comptable au niveau mondial dédiée au service de l'intérêt public en renforçant la profession comptable, l'IFAC a été fondée en 1977 et elle est composée de plus de 175 membres et associés dans plus de 130 pays et territoires, ce qui donne un nombre près de 3 millions de comptables dans ses différents domaines. Elle fonctionne avec une assemblée générale des membres et un conseil d'administration pour atteindre ses objectifs stratégiques.

1.1.2 International Audit and Assurance Standards Board (IAASB):

L'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), Appelée aussi (TAPC) international Auditing Practices Committee, et elle a changé son nom en 2001, représente un des quatre conseils normalisateurs de l'IFAC, c'est un organisme indépendant qui sert l'intérêt public en établissant des normes internationales de haute qualité pour l'audit, le contrôle qualité, l'examen, d'autres assurances et les services connexes, et en facilitant la convergence des normes internationales et nationales. Son objectif est d'améliorer la qualité et l'uniformité de la pratique, et de renforcer la confiance du public dans la profession d'audit et de certification à travers le monde¹⁰.

1.2 Les normes internationales d'audit :

Les normes internationales d'audit (ISA) ont été élaborées par l'IAASB (International Auditing and Assurance Standards) un des trois conseils normalisateurs de l'IFAC (International

¹⁰ www.iaasb.org/about-iaasb, consulté le 18/02/2023.

Federation of Accountants), elles représentent une série de règles qui visent à harmoniser ou unifier les tâches effectuées par les auditeurs, en d'autres termes, elles forment un référentiel de normes adopté par l'union européenne et de nombreux pays pour la certification des comptes annuels et comptes consolidés des entreprises et par certaines organisations internationales pour la certification de leurs comptes annuels. Ces normes ont été élaborées pour le secteur privé, mais leurs principes de base, pratiques et procédures sont utilisables pour tous les audits financiers, qu'ils soient pratiqués dans le secteur privé ou le secteur public.

Parmi les normes qui constituent le référentiel normatif de l'IFAC, la norme ISQC 1 qui permet aux cabinets qui y sont conformes de disposer un système d'assurance qualité que recherchent les parties prenantes à l'information financière produite par les entreprises. Cette norme dispose que le certificateur « doit mettre en place un système de contrôle qualité destiné à fournir au cabinet l'assurance raisonnable que ce dernier et son personnel se conforment aux normes professionnelles et aux obligations légales et réglementaires, et que les rapports émis par [le certificateur] sont appropriés en la circonstance ». Le système de contrôle qualité est défini selon deux processus distincts : le contrôle qualité et le suivi du contrôle qualité, en d'autres termes, Le contrôle qualité représente un ensemble de politiques et procédures formalisées et mises en œuvre afin de couvrir chacune des composantes suivantes¹¹ :

- le leadership et la responsabilité.
- l'éthique.
- l'acceptation et le suivi des missions et des relations auditeurs-audités.
- les ressources humaines.
- la réalisation de la mission.
- la revue du contrôle de qualité et le suivi du système.

En fin d'année 2020, le conseil des normes internationales d'audit et d'assurance a publié trois nouvelles normes appelées « normes de gestion de la qualité » (ISQM1, ISQM2, et ISA220 révisée), dans le but de renforcer le système de contrôle de la qualité des cabinets d'audit, Ces nouvelles normes vont permettre à la profession de l'audit d'adopter une approche de la « gestion » plus améliorée que celle du « contrôle »¹².

L'objectif de ces normes d'audit est de servir l'intérêt public, en facilitant la convergence des normes internationales et nationales, améliorant ainsi la qualité et l'uniformité des pratiques dans le monde, et renforçant la confiance du public dans la profession d'audit.

¹¹Marine Portal. La normalisation internationale en audit, implications pour la politique qualité de l'audit des comptes publics. Crises et nouvelles problématiques de la Valeur, May 2010, Nice, France, p 6

¹²www.ifac.org, consulté le 20/02/2023.

Tableau N°02 : Liste des normes internationales d'audit (ISA)

Numéro de la norme	Intitulé de la norme
-ISQC 1	<ul style="list-style-type: none"> - Contrôle de la qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen limité d'informations financières historiques, et d'autres missions d'assurance et de services connexes.
-ISQM 1 -ISQM 2 -ISA 220 (révisée)	<ul style="list-style-type: none"> - Gestion de la qualité pour les cabinets réalisant des audits ou des examens d'états financiers, ou d'autres missions d'assurance ou de services connexes. - Revues de la qualité des missions. - Gestion de la qualité pour un audit d'états financiers.
-ISA 200 -ISA 210 -ISA 220 -ISA 230 -ISA 240 -ISA 250 -ISA 260 -ISA 265	<ul style="list-style-type: none"> - objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit. - accord sur les termes des missions d'audit. - contrôle qualité d'un audit d'états Financiers. - documentation d'audit. - les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers. - prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers. - communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise. - communication des faiblesses du contrôle interne aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et à la Direction
-ISA 300 -ISA 315 -ISA 320	<ul style="list-style-type: none"> - planification d'un audit d'états financiers. - identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement.

<p>-ISA 330</p> <p>-ISA 402</p> <p>-ISA 450</p>	<ul style="list-style-type: none"> - caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit. - réponses de l'auditeur aux risques évalués. - facteurs à considérer pour l'audit d'une entité faisant appel à une société de services. - évaluation des anomalies relevées au cours de l'audit.
<p>-ISA 500</p> <p>-ISA 501</p> <p>-ISA 505</p> <p>-ISA 510</p> <p>-ISA 520</p> <p>-ISA 530</p> <p>-ISA 540</p> <p>-ISA 550</p> <p>-ISA 560</p> <p>-ISA 570</p> <p>-ISA 580</p>	<ul style="list-style-type: none"> - éléments probants. - éléments probants considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques. - confirmations externes. - missions d'audit initiales soldes d'ouverture. - procédures analytiques. - sondages en audit. - audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant. - parties liées. - évènements postérieurs à la clôture. - continuité de l'exploitation. - déclarations écrites.
<p>-ISA 600</p> <p>-ISA 610</p> <p>-ISA 620</p>	<ul style="list-style-type: none"> - aspects particuliers audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants). - utilisation des travaux des auditeurs internes. - utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur.

<p>-ISA 700</p> <p>-ISA 705</p> <p>-ISA 706</p> <p>-ISA 710</p> <p>-ISA 720</p>	<ul style="list-style-type: none"> - fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers. - modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant. - paragraphes d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant. - données comparatives – chiffres correspondants et états financiers comparatifs. - les obligations de l'auditeur au regard des autres informations dans des documents contenant des états financiers audites.
<p>-ISA 800</p> <p>-ISA 805</p> <p>-ISA 810</p>	<ul style="list-style-type: none"> - aspects particuliers - audit d'états financiers établis conformément à un référentiel comptable particulier. - aspects particuliers – audit d'états financiers seuls et d'éléments, comptes ou rubriques spécifiques d'un état financier. - aspects particuliers – rapport sur des états financiers - Résumés.

Source : élaboré par l'étudiant sur la base de <https://economy-pedia.com/11040957-international-standards-on-auditing-isa>

➤ **Les normes internationales d'audit comprennent:**

1-Normes générales ou de comportement : l'auditeur doit respecter le code d'éthique professionnelle publié par l'IFAC, notamment les règles d'éthique ci-après ¹³:

1-Intégralité.

2-Objectivité.

3-Indépendance : L'auditeur et son équipe doivent être dégagés de toute contrainte et de tout lien d'ordre personnel, professionnel, financier, voire politique pouvant être interprété comme constituant une entrave à son intégrité ou à leur objectivité.

¹³ Dr Mokrani Abdelkarim, l'audit comptable et financier, école supérieure de commerce, 2019/2020, p 15.

4-Compétence professionnelle : L'équipe d'audit doit posséder collectivement les compétences et les expériences requises : une formation technique adéquate et une expérience professionnelle suffisante. Des assistants peuvent participer à une mission d'audit, mais ils doivent être bien sensibilisés aux normes, supervisés et contrôlés. L'auditeur doit compléter sa formation initiale par une formation continue contribuant au renforcement de sa compétence.

5-Secret professionnel : d'après la loi, l'auditeur doit assurer que les informations qu'il recueille lors de ses missions sont protégées, il doit aussi s'assurer que ses collaborateurs respectent les règles concernant le secret professionnel.

6-Professionnalisme.

7-Respect des normes technique et professionnelles.

2-Normes de travail :

1- Le travail d'audit doit être effectué avec soin, avec une bonne planification, un respect scrupuleux des calendriers et supervision des collaborateurs, la tenue correcte des dossiers et papiers de travail en tant que moyens de preuve des conclusions d'audit (ISA 220 et 230).

2- L'audit doit comporter une évaluation du contrôle interne, un contrôle de qualité de la mission d'audit, la prise en considération des risques de fraudes et erreurs : (ISA 240), des textes législatifs et réglementaires : (ISA 250).

3- la collecte des éléments probants suffisants.

3-Normes de rapport :

1-Nécessité de la rédaction de rapports d'opinion (de certification ou non).

2-Rapport de recommandations sur le contrôle interne et parfois sur la conformité avec les lois et règlements en vigueur.

3-Rapport spécial pour les missions de commissaire aux comptes.

4-Qualité des rapports : datés et signés et discutés avec les responsables de l'entité auditée.

2 L'historique de l'audit en Algérie et la naissance des normes algériennes d'audit :

2.1 L'historique de l'audit en Algérie :

L'ouverture de l'économie nationale vers l'extérieur et les réformes économiques de 1988 ont créé un besoin d'informations comptables et financières pour tous les acteurs économiques, et donc l'adoption d'un nouveau système comptable moderne pouvant répondre aux différentes attentes car le système comptable de 1975 est devenu incapable à satisfaire ces besoins informationnels, pour cela l'Algérie a introduit un nouveau système comptable moderne et

proche du modèle Anglo-saxon qui s'inspire largement de normes comptables internationales IAS/IFRS qui ont pour objectif de produire des informations comptables et financières fiables, intelligibles, transparentes et comparables. Mais il y avait une grande asymétrie d'informations entre ceux qui les préparent et ceux qui l'utilisent, donc l'intervention d'une tierce personne appelée « auditeur » est indispensable afin de réduire les formes d'asymétrie d'informations et de contribuer ainsi à la transparence des informations comptable et financières produites et communiquées par les entreprises. Et donc l'audit externe est un moyen de contrôle externe visant l'évaluation des sécurités interne de l'entreprise et permettant une reddition des comptes a toutes les parties prenantes par une opinion indépendante et compétente¹⁴.

2.2 La naissance des normes algériennes d'audit :

Afin d'améliorer la qualité de l'information financière et les services issus du commissariat aux comptes, l'Algérie a élaboré un nouveau système comptable et financier (SCF) sur la base du référentiel comptable international (IAS/IFRS), qui a entré en application en 2010, ce nouveau référentiel comptable a permis la publication de la loi n°10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'experts comptables, de commissaires aux comptes et de comptables agréés qui englobe les conditions et les modalités d'exercices de ces professions, et qui a met le point sur la nécessité d'adoption d'un autre référentiel de contrôle dont son objectif est l'amélioration du système de contrôle et audit¹⁵.

De ce fait l'Algérie a complété sa chaine informationnelle comptable fiscale et financière, par l'adoption des normes internationales d'audit (ISA), qui ont servi de base pour la publication des normes algériennes d'audit (NAA).

3 Les organismes conduisant la profession d'audit en Algérie :

3.1 Le conseil national de la comptabilité (CNC) :

« Le Conseil National de la Comptabilité, installé depuis Mars 1998, a pour objet essentiellement : la coordination et la synthèse dans le domaine de la recherche et de la normalisation comptables et des applications y afférentes. Il peut aussi connaître de toutes questions se rapportant à la normalisation comptable et à l'application des normes. Il peut être consulté par les commissions des assemblées élues, les organismes, sociétés ou personnes intéressés par ses travaux. Le Conseil est un organe consultatif et de régulation à caractère administratif et à vocation interministériel et interprofessionnel »¹⁶.

¹⁴ DJEKIDEL Yahia, MESSAOUDI Abdelhadi, l'audit légal en algérie : un développement vers l'adoption d'un référentiel national d'audit, revue des recherches économiques et managériales, vol 13, n°01, 2019, p43.

¹⁵LALMI Fatima, ZAAFRANÉ Mansouria, la qualité de l'information financière en vertu de l'adoption du SCF et des normes d'audit NAA, revue des études économiques approfondies, 2018, n°7, p 5.

¹⁶ <http://www.cnc.dz>, consulté le 1/03/2023.

3.2 Le conseil national de l'ordre des experts comptables (CN-ONEC) :

Le conseil national de l'ordre national des experts comptables, est régi par la loi n°10-01 du 29 juin 2010. Le décret n°11-27 du 27 janvier 2011 fixe la composition, les attributions et les règles de son fonctionnement. Il est composé de neuf (9) membres élus par l'assemblée générale parmi les membres agréés et inscrits au tableau de l'ordre national des experts comptables¹⁷.

3.3 L'organisation nationale des comptables agréés (ONCA) :

Cette organisation regroupe l'ensemble des comptables agréés régulièrement inscrits au tableau du conseil national de la comptabilité, elle est régie par la loi n°10-01 du 29 juin 2010 ainsi que le décret n°11-27 du 27 janvier 2011¹⁸.

3.4 La chambre nationale des commissaires aux comptes (CNCC) :

Elle été créée par la loi n°10-01 du 29 juin 2010, elle est l'organisation représentative des professionnels agréés et habilités à exercer la profession de commissaire aux comptes. Cette institution jouit de la personnalité morale et regroupant les personnes physiques ou morales agréés et habilités à exercer la profession de commissaire aux comptes¹⁹.

3.5 La cours des comptes :

La cours des comptes est instituée par l'article 190 de la constitution de 1976, et régie actuellement par l'ordonnance n°95-20 du 17 juillet 1995, complétée et amendée par celle de 2010, qui détermine ses attributions, ainsi que les modalités de son organisation et son fonctionnement et la sanction de ses investigations.

Elle représente une institution supérieure de contrôle dont sa mission principale est de « favoriser l'utilisation régulière et efficiente des ressources, moyens matériels et fonds publics, de promouvoir l'obligation de rendre compte et la transparence dans la gestion des finances publiques et de contribuer au renforcement de la prévention et de la lutte contre les diverses formes de fraudes et de pratiques illégales »²⁰.

4 Les normes algériennes d'audit (NAA) :

Les normes algériennes d'audit sont les normes établies par l'Ordre des Experts Comptables algérien pour réglementer la pratique de l'audit en Algérie.

4.1 La décision n°002 du 4 février 2016 portant Normes Algériennes d'Audit :

Cette décision englobe les quatre premières normes algériennes d'audit (NAA), qui sont²¹ :

¹⁷ <https://www.cn-onec.dz/index.php/2016-02-07-08-23-16> , consulté le 1/03/2023.

¹⁸ <https://www.onca.dz/articles/56/81e02129/presentation-de-l-onca/> , consulté le 04/03/2023.

¹⁹ <https://www.cn-cncc.dz/cncc> , Consulté le 04/03/2023.

²⁰ <http://www.ccomptes.dz> , consulté le 1/03/2023.

²¹Ministère des finances, 2016. La décision n°002 du 04 février 2016 portant Normes Algériennes d'Audit

4.1.1 La norme algérienne d'audit (NAA) 210 : Accord sur les termes des missions d'audit

❖ Le champ d'application :

Cette norme traite des obligations de l'auditeur de convenir avec la direction et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission d'audit. Elle concerne toutes les missions d'audit des états financiers historiques complets ou partiels ainsi que les missions connexes, avec certaines particularités pour les audits récurrents et les audits des petites entités.

❖ Les objectifs :

L'objectif principal de l'auditeur est d'accepter ou de poursuivre une mission d'audit seulement dans les cas où les conditions sur la base desquelles l'audit sera effectué ont été convenues. Et il doit demander à l'entité de confirmer son accord sur les termes et conditions exposés dans la lettre de mission. Il doit également consigner dans son dossier de travail tout désaccord éventuel.

Cette norme

4.1.2 La norme algérienne d'audit (NAA) 505 : confirmations externes

❖ Champ d'application :

Cette norme traite les procédures de confirmation externe qu'utilise l'auditeur pour recueillir des éléments probants pertinents et fiables, qui sont obtenus à travers une réponse écrite adressée directement à l'auditeur par un tiers, sur support papier, électronique ou autre. Ces confirmations externes peuvent prendre deux formes, soit une confirmation positive ou bien une confirmation négative.

❖ Procédures de confirmation externe :

L'auditeur doit conserver le contrôle sur les demandes de confirmation, ce qui implique :

- De déterminer les informations à faire confirmer ou à demander. Il en est ainsi des soldes de comptes, de leurs composantes, des termes d'accords, de contrats ou d'opérations qu'une entité aurait conclus avec des tiers. De sélectionner les tiers appropriés à confirmer.
- De concevoir les demandes de confirmation, en s'assurant que les demandes sont bien adressées au bon destinataire et qu'elles précisent que les réponses doivent lui être retournées directement.
- De procéder à l'envoi des demandes aux tiers, ainsi que leur suivi.

4.1.3 La norme algérienne d'audit (NAA) 560 : événements postérieurs à la date de clôture

❖ Champ d'application :

Cette norme traite les obligations de l'auditeur concernant les événements postérieurs à la date de clôture lors de la mission d'audit des états financiers, elle a défini ces événements par ceux survenant entre la date de clôture et la date du rapport de l'auditeur, ainsi qu'entre la date du rapport de l'auditeur et la date d'approbation des états financiers.

- Il existe 5 dates concernées par la présente norme qui sont définies et présentées comme suit :
- Date des états financiers : date indiquée sur le rapport d'audit portant sur les états financiers.
- Date d'établissement des états financiers (date d'arrêté) : date à laquelle les états financiers ont été établis et les personnes ayant autorité pour les arrêter en ont pris la responsabilité.
- Date du rapport de l'auditeur : date indiquée sur le rapport d'audit portant sur les états financiers.
- Date d'approbation des états financiers : date à laquelle ces états sont approuvés par l'organe délibérant.
- Date de publication des états : date à laquelle les états financiers audités sont mis à la disposition des tiers, ainsi que le rapport de l'auditeur le cas échéant

❖ Objectifs :

Les objectifs de l'auditeur dans le cadre de cette norme sont :

- De recueillir des éléments probants suffisants et appropriés indiquant que les événements survenus entre la date des états financiers et la date de son rapport, nécessitant un ajustement des états financiers, ont fait l'objet d'un traitement.
- De traiter de manière appropriée les événements dont il a eu connaissance après la date de son rapport et qui, s'il en avait eu connaissance avant cette date, auraient pu le conduire à amender son rapport.

4.1.4 La norme algérienne d'audit (NAA) 580 : Déclarations écrites

❖ Champ d'application :

Cette norme traite les obligations de l'auditeur d'obtenir les déclarations écrites de la direction lors d'une mission d'audit.

❖ Objectifs de l'auditeur :

- Obtenir des déclarations écrites de la direction confirmant que celle-ci considère avoir satisfait à ses responsabilités relatives à l'établissement des états financiers ainsi qu'à l'exhaustivité de l'information fournie à l'auditeur.
- Conforter d'autres éléments probants relatifs aux états financiers ou à des assertions spécifiques contenues dans ceux-ci au moyen de déclarations écrites si l'auditeur l'estime nécessaire ou si celles-ci sont requises par d'autres Normes NAA
- Répondre de manière appropriée aux déclarations écrites fournies par la direction ou à la situation dans laquelle la direction ne fournit pas les déclarations demandées par l'auditeur

4.2 La décision n°150 du 11 octobre 2016 portant Normes Algériennes d'Audit.

Cette décision comprend les normes suivantes²² :

4.2.1 La norme algérienne d'audit (NAA) 500 : éléments probants**❖ Champ d'application et objectifs :**

Cette norme explicite la notion d'éléments probants dans le cadre d'un audit d'états financiers, elle traite les obligations de l'auditeur concernant la mise en œuvre des procédures d'audit dans le but d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour servir de fondement raisonnable aux conclusions exprimées dans son rapport.

Définition de la notion d'élément probant :

Les éléments probants désignent les informations collectées par l'auditeur pour parvenir à des conclusions à partir desquelles il fonde son opinion, ils comprennent :

- Les informations contenues dans la comptabilité sous-tendant des états financiers, telles que les écritures comptables de base et les pièces justificatives.
- Les autres informations collectées dans les autres documents tels que les procès-verbaux de réunions, les confirmations externes, les rapports d'analystes, des données comparables concernant les concurrents, des manuels portant sur les contrôles internes, et de toutes informations mises à sa disposition lui permettant d'aboutir à des conclusions fondées

4.2.2 La norme Algérienne d'Audit (NAA) 300 : Planification d'un audit d'états financiers.**❖ Champ d'application et objectifs :**

²²Ministère des finances, La décision n°150 du 11 octobre 2016 portant Normes Algériennes d'Audit.

Cette norme traite les obligations de l'auditeur concernant la planification d'une mission d'audit des états financiers afin qu'elle soit réalisée de manière efficace. Elle vise les audits récurrents. Les questions additionnelles à prendre en considération dans une mission d'audit initiale sont traitées séparément. Dans ce cadre, il est tenu d'établir une stratégie d'audit adaptée à la mission définissant l'étendue, le calendrier et la démarche d'audit et donnant des lignes directrices pour l'établissement d'un programme de travail.

4.2.3 La norme Algérienne d'Audit (NAA) 510 : Mission d'audit initiales - soldes d'ouverture

❖ Champ d'application :

Cette norme traite des obligations de l'auditeur concernant les soldes d'ouverture dans le cadre d'une mission d'audit initiale dans laquelle les états financiers de la période précédente n'ont pas fait l'objet d'audit, ou ont été audités par un auditeur précédent. Elle a défini les soldes d'ouverture comme des montants présentés dans les états financiers, et des éléments qui existaient au début de la période et sur lesquels il faut fournir des informations.

❖ L'objectif de l'auditeur :

Dans une mission d'audit initiale, l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et appropriés permettant d'obtenir l'assurance que:

- Les soldes de clôture de l'exercice précédent ont été correctement repris en réouverture et ne contiennent pas d'anomalie, ayant une incidence significative sur les états financiers de l'exercice en cours.
- Les méthodes comptables appropriées reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées de façon permanente pour l'établissement des états financiers de la période en cours.
- L'impact des changements de méthodes a été comptabilisé de façon appropriée et est correctement présenté et fait l'objet d'une information pertinente dans ces états conformément au référentiel comptable applicable.

4.2.4 La Norme Algérienne d'Audit (NAA) 700 : fondement de l'opinion et rapport d'audit sur les états financiers

❖ Champ d'application :

Cette norme algérienne d'audit traite l'obligation de l'auditeur de se forger une opinion non modifiée sur les états financiers, et la forme et le contenu de son rapport lorsque l'audit a été effectué selon les normes NAA.

Une opinion non modifiée selon cette norme est une opinion exprimée par l'auditeur lorsque celui-ci a conclu que les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable.

❖ **Les objectifs de l'auditeur :**

Les objectifs de l'auditeur sont les suivants:

- Se forger une opinion sur les états financiers fondée sur une évaluation des conclusions tirées des éléments probants recueillis.
- Exprimer clairement cette opinion dans un rapport écrit qui décrit également le fondement de celle-ci.

4.3 La décision n° 23 du 15 mars 2017 portant Normes Algériennes d'Audit :

Cette décision comporte les normes suivantes²³ :

4.3.1 La norme Algérienne d'Audit (NAA) 520 : Procédures analytiques

❖ **Champ d'application :**

Cette norme traite l'obligation de l'auditeur de réaliser des procédures analytiques de corroboration lors de la revue de la cohérence d'ensemble des comptes, effectuée à la fin de l'audit. Et les utiliser en tant que contrôles de substance ainsi que de moyen d'évaluation des risques.

❖ **Objectifs de l'auditeur :**

L'auditeur doit :

- Recueillir des éléments probants pertinents et fiables à partir de la mise en œuvre de procédures analytiques de substance.
- concevoir et réaliser des procédures analytiques à une date proche de la fin des travaux d'audit pour s'assurer de la cohérence d'ensemble entre la connaissance qu'il a acquise de l'entité et ses états financiers.

4.3.2 La Norme Algériennes d'Audit (NAA) 570 : continuité d'exploitation

❖ **Champ d'application :**

La présente Norme traite les responsabilités de l'auditeur concernant la vérification de l'application par la direction de l'hypothèse de continuité de l'exploitation dans l'établissement des états financiers.

²³Ministère des finances, La décision n°23 du 15 mars 2017 portant normes algériennes d'audit

❖ Objectifs de l'auditeur :

L'auditeur a comme objectif de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés relatifs au caractère approprié de l'application par la direction de l'hypothèse de continuité de l'exploitation dans l'établissement des états financiers, et tirer une conclusion à partir des éléments probants recueillis, quant à l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation, et de déterminer les incidences sur son rapport d'audit.

4.3.3 La Norme Algérienne d'Audit (NAA) 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes**❖ Champ d'application :**

Cette norme d'audit traite des conditions et de l'opportunité de prendre en compte les travaux de l'audit interne par l'auditeur externe, lorsque celui-ci estime que la fonction d'audit interne est susceptible d'être pertinente pour la réalisation de sa mission.

❖ Les objectifs de l'auditeur :

Les objectifs de l'auditeur externe, lorsqu'il existe au sein de l'entité une fonction d'audit interne pour laquelle il a conclu qu'elle était susceptible d'être utile pour les besoins de l'audit, sont les suivants:

- Déterminer si, et dans quelle mesure, utiliser des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes.
- Si ceux-ci sont utilisés, de déterminer si les travaux spécifiques des auditeurs internes sont adéquats pour les besoins de l'audit.

4.3.4 La Norme Algériennes d'Audit (NAA) 620 : utilisations des travaux d'un expert désigné par l'auditeur**❖ Champ d'application :**

Cette norme traite des obligations de l'auditeur lorsqu'il fait appel à un expert de son choix pour la réalisation de contrôles spécifiques qui nécessitent une expertise dans un domaine autre que la comptabilité et l'audit, ainsi que des modalités de prise en compte des conclusions de l'expert.

❖ Les objectifs de l'auditeur :

L'objectif de l'auditeur est de définir les situations où il estime nécessaire de faire appel à un expert qu'il désignera, et de déterminer, s'il décide d'utiliser ses travaux, si ceux-ci sont adéquats au regard des besoins de l'audit.

4.4 La décision n°77 du 24 septembre 2018 portant Normes Algériennes d'Audit

Cette décision englobe les normes d'audit suivantes²⁴ :

4.4.1 La norme algérienne d'audit (NAA) 230 : Documentation d'audit

❖ Champ d'application :

La présente norme traite les responsabilités de l'auditeur de préparer la documentation de l'audit des états financiers.

Le terme « documentation » désigne les documents préparés par l'auditeur ou qu'il a obtenus et conservés dans le cadre de la réalisation de l'audit. Ils sont constitués des procédures d'audit réalisées, des éléments probants pertinents recueillis et des conclusions auxquelles l'auditeur est parvenu.

❖ Les objectifs de l'auditeur :

Les objectifs de l'auditeur sont de préparer une documentation qui :

- Constitue un dossier suffisant et approprié des éléments probants qui permettent d'étayer son rapport.
- Atteste que l'audit a été planifié et réalisé conformément aux normes NAA et aux exigences des textes légaux et réglementaire applicables.
- Permet de conserver la trace des points importants présentant un intérêt permanent à prendre en compte pour les audits futurs.
- Facilite la conduite des revues de contrôle qualité et des inspections réalisées en application des normes et des textes légaux et réglementaire.

4.4.2 La norme algérienne d'audit (NAA) 501 : Eléments probants- caractéristique spécifiques

❖ Champ d'application :

Cette norme traite les obligations de l'auditeur de prendre en compte lors de l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés certains aspects particuliers touchant aux stocks, aux procès et litiges impliquant l'entité et aux informations sectorielles dans le cadre d'un audit d'états financiers.

²⁴Ministère des finances, La décision n°77 du 24 septembre 2018 portant Normes Algériennes d'Audit.

❖ Les objectifs de l'auditeur :

L'objectif de l'auditeur est de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant :

- L'existence et l'état des stocks.
- Le recensement exhaustif des procès et litiges impliquant l'entité.
- La présentation et les informations à fournir concernant les informations sectorielles conformément au référentiel comptable applicable.

4.4.3 La norme algérienne d'audit (NAA) 530 : Sondages en audit**❖ Champ d'application :**

Cette Norme Algérienne d'Audit s'applique lorsque l'auditeur a décidé d'utiliser les sondages en audit pour la réalisation des procédures d'audit. Elle traite de l'utilisation de la méthode des sondages statistiques et non-statistiques pour la définition et la sélection d'un échantillon, de la mise en œuvre des tests de procédures et des vérifications de détail, et de l'évaluation des résultats du sondage. Elle complète la Norme NAA 500, qui traite des obligations de l'auditeur dans le cadre de la définition et de la réalisation de procédures d'audit destinées à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés en vue d'être en mesure de tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles est fondée son opinion.

❖ Les objectifs de l'auditeur :

L'objectif de l'auditeur qui a recours aux sondages en audit est de disposer d'une base raisonnable à partir de laquelle il tire des conclusions sur la population dont l'échantillon est extrait.

4.4.4 La norme algérienne d'audit (NAA) 540 : Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant**❖ Champ d'application :**

La présente norme traite des obligations de l'auditeur ayant trait aux estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur et les informations fournies les concernant dans le cadre d'un audit d'états financiers. Elle comporte les diligences requises concernant les anomalies portant sur des estimations comptables individuelles, et fournit des indices de biais possibles introduits par la direction.

❖ Les objectifs de l'auditeur :

L'objectif de l'auditeur est de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour vérifier que :

- Les estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur, incluses dans les états financiers, qu'elles soient enregistrées ou fournies à titre d'information, sont raisonnables.
- Les informations fournies dans l'annexe les concernant, sont pertinentes et dans le contexte du référentiel comptable applicable.

Section 3 : le rôle des normes NAA dans la facilitation de la mission de l'audit légal en Algérie

Le référentiel NAA est un outil qui permet l'évolution de la profession d'audit algérienne, et la communication des informations financières de haute qualité. Ces normes sont importantes pour le déroulement et l'orientation de la mission de l'auditeur, car elles définissent la démarche d'audit et organisent les travaux de l'auditeur. On va traiter à travers cette section la démarche d'une mission d'audit légal pour voir comment les normes algériennes d'audit facilitent la mission d'audit légal en Algérie.

La mission du CAC repose sur une démarche d'audit bien définie, afin qu'il puisse atteindre ses objectifs et obtenir les informations nécessaires pour pouvoir donner une assurance raisonnable des états financiers, nous traitons à travers cette section les principales étapes de la démarche d'audit.

1 Prise de connaissance générale de l'entreprise et planification de la mission :

1.1 Connaissance de l'activité de l'entreprise :

La connaissance de l'activité de l'entreprise est un élément nécessaire pour l'auditeur, il doit collecter toutes les informations sur l'entreprise et son environnement afin de détecter les risques et orienter sa mission, et examiner tous les éléments à caractère juridique, fiscal et technique qui peuvent lui permettre d'adapter ses contrôles aux spécificités de l'entreprise.

1.2 Connaissance du système comptable et financier :

La connaissance de l'organisation du système comptable et financier est importante pour l'auditeur avant d'effectuer ses travaux, il doit comprendre toutes les informations sur ce système tel que sa conception et les données produites par ce dernier.

1.3 Identification des domaines significatifs :

L'auditeur doit identifier les domaines et systèmes significatifs afin de connaître les zones de risques et orienter sa mission, ces domaines significatifs concernent les comptes significatifs qui peuvent comporter des erreurs dont le montant est supérieur au seuil de signification, donc l'identification des domaines et systèmes significatifs nécessite la détermination de seuil de signification.

Le seuil de signification est le niveau à partir duquel une anomalie ou un ensemble d'anomalies relevées deviennent significatives, en d'autres termes, ces anomalies sont de nature à remettre en cause la régularité et la sincérité des états financiers.

1.4 Réalisation du plan de mission :

Afin de réaliser sa mission et organiser son intervention et résoudre les problèmes potentiels, l'auditeur doit collecter et résumer toutes les informations nécessaires dans le plan de mission, d'après la NAA 300 « planification d'un audit d'états financiers » ce plan englobe les éléments suivants²⁵:

- Présentation de l'entreprise.
 - L'approche générale des travaux (L'étendue, le calendrier et l'orientation des travaux).
 - Les procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe d'audit.
 - La nature et l'étendue de la supervision des membres de l'équipe d'audit et la revue de leurs travaux.
 - La nature et l'étendue des ressources nécessaires pour réaliser la mission, y compris le recours éventuel à des experts. la NAA 620 « utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur » explique les cas où L'auditeur peut faire appel à des experts dans des domaines hors la comptabilité et l'audit dans le but de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion.
 - Le cas échéant, la coordination des travaux avec les interventions d'experts ou d'autres professionnels chargés du contrôle des comptes des entités dans le périmètre de consolidation.
 - Identification des risques généraux et spécifiques à la mission.
 - Détermination du seuil de signification.
- **Budget détaillé** : après avoir connaître et obtenir toutes les informations générales sur l'entreprise, l'auditeur établie un budget détaillé qui comprend une évaluation du temps pour effectuer ses contrôles, une répartition de ce temps par niveau de collaborateurs (selon la complexité du travail à effectuer, les risques identifiés et la structure du cabinet), et la valorisation de ces temps par niveau de collaborateurs en fonction des taux horaires pratiqués par le cabinet.
- **Lettre de mission** : cette lettre signifie la confirmation de l'auditeur à l'entreprise concernant les éléments et les termes relatifs à la mission, la NAA 210 « accord sur les termes des missions d'audit » traite les responsabilités de l'auditeur concernant ce point et définit les éléments qui doivent être consignés dans cette lettre.

L'accord de l'entreprise sur ces termes est représenté soit :

²⁵ Décision n°150 du 11 octobre 2016, op-cit, p 04.

- Par la contre signature de la lettre.
- Par une lettre d'acceptation qui y fait référence.

2 Evaluation du contrôle interne :

2.1 La notion du contrôle interne :

Le contrôle interne est défini comme un système mis en place par l'entreprise et qui est constitué de moyens, de procédures et d'actions adaptés selon l'entreprise, ses caractéristiques et sa taille.

2.2 Les objectifs du contrôle interne :

Les objectifs du contrôle interne concernent les opérations, les informations financières et la conformité, qui sont représentés comme suit²⁶ :

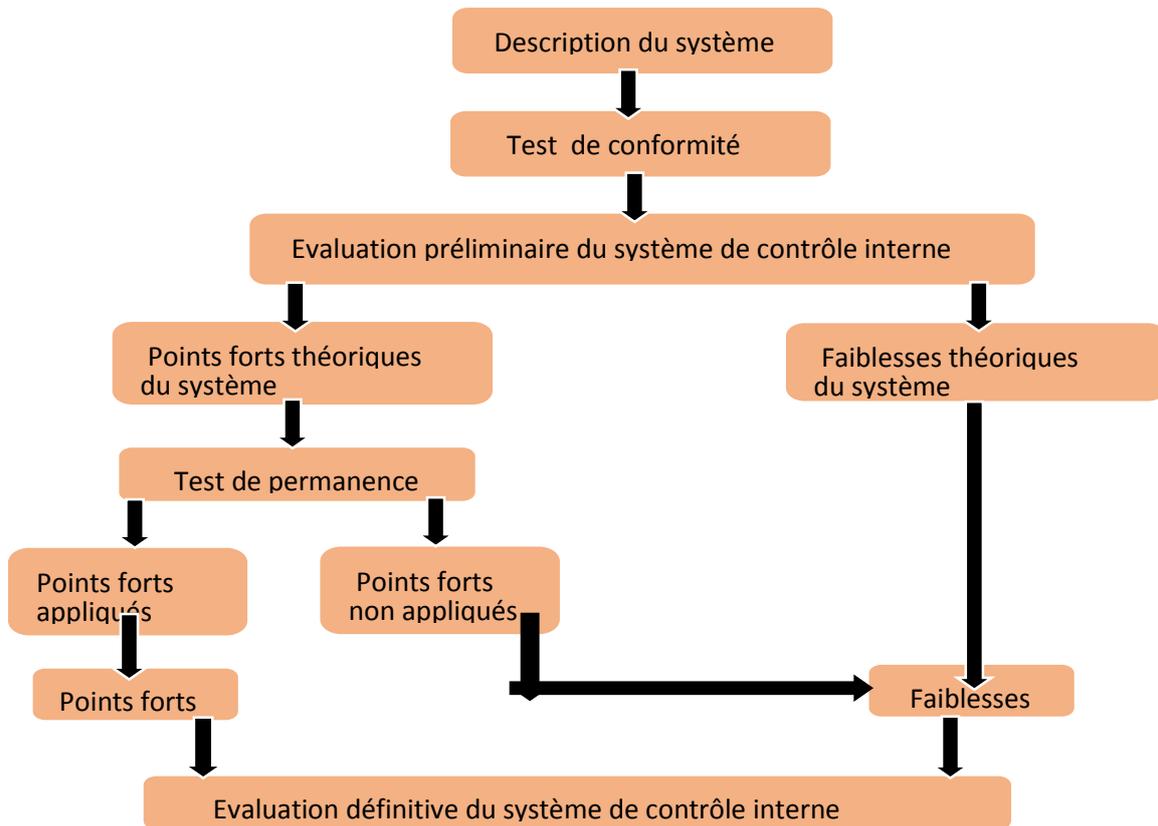
- Les opérations :
 - Assurer l'amélioration des résultats.
 - Promouvoir l'efficacité du fonctionnement de l'entreprise.
- Les informations financières :
 - Assurer la protection du patrimoine.
 - Assurer la qualité et la fiabilité de l'information financière
- La conformité :
 - Respecter la réglementation et les politiques de groupe.

2.3 La démarche d'évaluation du contrôle interne :

L'évaluation du contrôle interne est une étape indispensable dans la démarche d'audit, elle permet à l'auditeur d'assurer le traitement correct des opérations répétitives.

Figure N°01 : Démarche d'évaluation du contrôle interne.

²⁶ <https://controle-de-gestion.shapiray.com/2017/12/iii-le-controle-interne.html> , consulté le 10/03/2023.



Source : Raffegaue jean, Pierre du fils et Ramon Gonzales : *audit et contrôle de comptes*, public-union édition, Paris, 1979, p 88.

2.3.1 Description des systèmes :

Cette phase consiste que l'auditeur doit en premier lieu connaître et comprendre les procédures de traitement de données et les systèmes du contrôle interne mis en place par l'entreprise, afin d'évaluer les risques d'erreurs qui peuvent se produire dans le traitement des données et identifier les systèmes qui comportent des comptes significatifs. Et en suite vérifier ces systèmes sur lesquels l'auditeur a décidé de s'appuyer pour assurer leur fonctionnement de manière efficace.

Et pour effectuer ce travail il utilise plusieurs techniques :

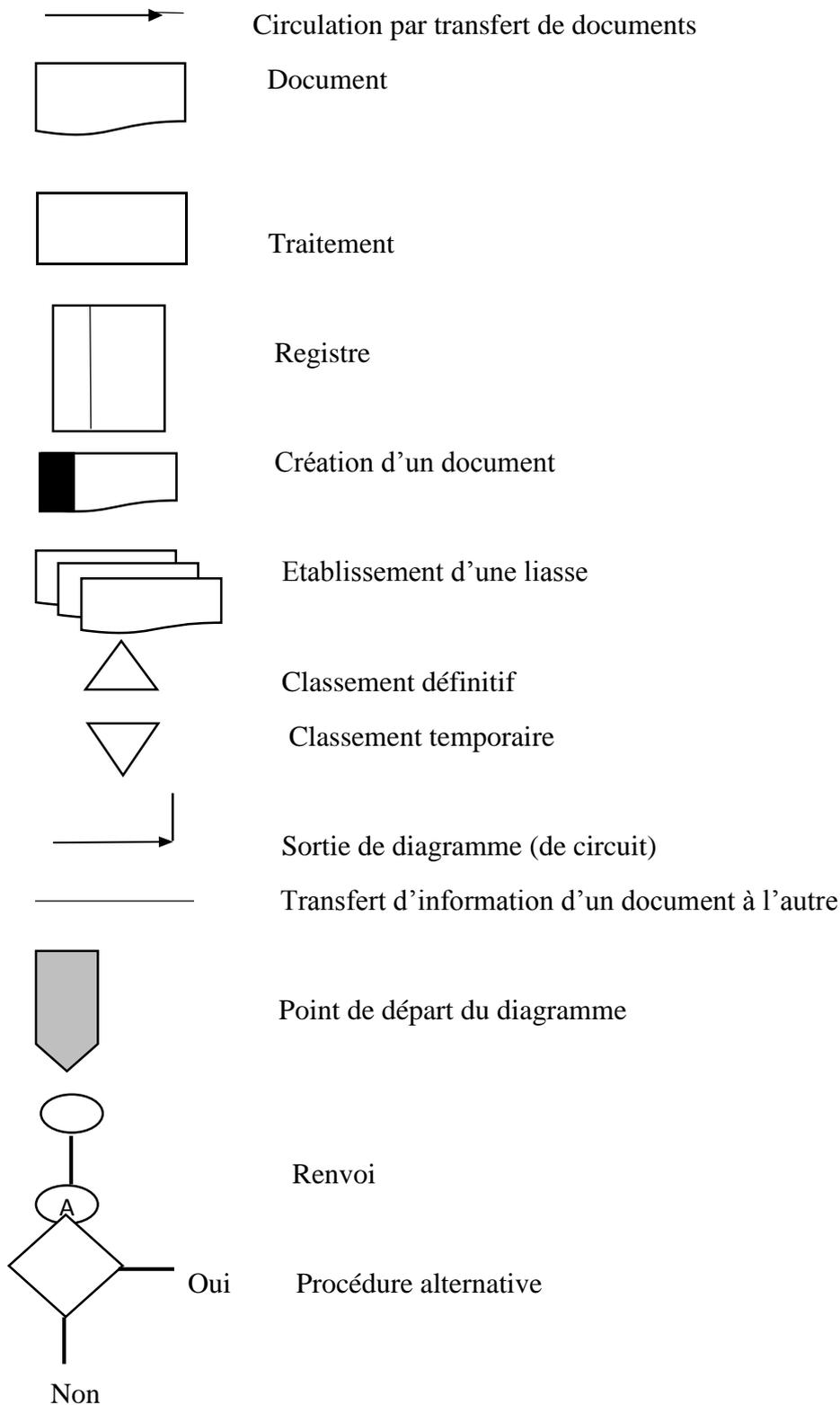
Tests de conformité : l'objectif de ces tests est d'assurer que l'ensemble des procédures, instructions et les normes mis en place sont appliquées et respectées.

Le diagramme de circulation : est une représentation graphique de la circulation des documents entre les différentes fonctions et centres de responsabilités, et il permet d'indiquer leur origine et leur destination pour donner une vision complète du cheminement des informations et de leurs support²⁷.

²⁷ JACQUES RENARD, « théorie et pratique de l'audit interne », édition EYROLLES, 9eme édition, 2008, P 344.

La grille d'analyse des tâches : les grilles d'analyse des tâches faisant relier l'organigramme fonctionnel à l'organigramme hiérarchique et justifier les analyses de postes, sa lecture permet de déceler sans erreurs possibles les manquements à la séparation des tâches²⁸.

Figure N°02: Symboles utiles pour dessiner un diagramme de circulation.



²⁸ Idem, p 341.

Source : JACQUES RENARD, « théorie et pratique de l'audit interne », édition EYROLLES, 9eme édition, 2008, P 344

2.3.2 Evaluation préliminaire du contrôle interne :

L'évaluation du contrôle interne est une étape très importante, car elle permet à l'auditeur de déterminer les points forts théoriques du contrôle et déceler les points faibles, il utilise le questionnement pour la faire²⁹.

- **Le questionnaire de contrôle interne** : c'est une méthode utilisée par les auditeurs pour faire une appréciation du niveau du contrôle interne de l'entreprise auditée en dégagant les points forts et les points faibles³⁰. Il existe deux types de questionnements :
 - Questionnaire fermé : les réponses sur les différentes questions se font par OUI ou NON
 - Questionnaire ouvert : les réponses nécessitent des observations détaillées.

L'auditeur peut aussi appliquer la norme NAA 610 « utilisation des travaux des auditeurs internes » qui explique les conditions de recours à des travaux de l'audit interne.

2.3.3 Confirmation de l'application des points forts du système :

L'auditeur dans cette phase utilise les tests de permanence pour s'assurer que les points forts déterminés sont appliqués de façon constante.

- **Les tests de permanence** : «Ce test ne concerne que les points forts décelés lors de l'évaluation préliminaire. Son objectif est de vérifier si les points forts théoriques sont réellement appliqués de façon permanente dans l'organisation »³¹.

2.3.4 L'évaluation définitive du système de contrôle interne :

L'auditeur doit faire une évaluation définitive du système de contrôle interne, et préparer un document de synthèse qui regroupe les forces et les faiblesses du système de contrôle interne, et les recommandations à faire à l'entreprise.

3 Contrôle des comptes :

Lors de l'exécution du programme de contrôle des comptes, l'auditeur doit collecter des éléments probants suffisants et appropriés pour s'assurer que les règles et principes comptables sont appliqués, il s'agit du respect des principes suivants :

²⁹YOUNSI Nour EL Houda, MOKRANI Amira, « l'impact des normes algériennes d'audit NAA sur la profession d'audit légal en Algérie », Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences financières et comptabilité, école supérieure de commerce, 2020-2021, p 13

³⁰Dr. MOKRANI A/Karim, op-cit, p 53.

³¹ Mémoire en ligne, <https://www.memoireonline.com>, consulté le 12/03/2023.

- La continuité d'exploitation : respectant la norme NAA 570 « continuité d'exploitation » l'auditeur doit vérifier l'application de la direction de cette hypothèse dans l'établissement des états financiers. Cette hypothèse est appliquée lorsque l'entité est présumée poursuivre son activité dans un avenir prévisible, les actifs et les passifs sont enregistrés en considérant qu'elle sera en mesure de recouvrer ses actifs et de payer ses dettes dans le cours normal de ses activités, sauf dans les cas où la direction a l'intention de mettre l'entité en liquidation ou de cesser son activité, ou s'il n'existe aucune autre solution alternative réaliste qui s'offre à elle³².
- La permanence des méthodes et respecter diligences requises, et le respect des règles de prudence et d'importance relative.

L'auditeur doit également s'assurer que les transactions et les éléments qui constituent les comptes répondent à un ou plusieurs assertions d'audit, qui sont des critères retenus par la direction dans la préparation des états financiers.

3.1 Réalisation des tests de cohérence et de validation sur les comptes :

Afin d'effectuer le contrôle des comptes et recueillir les éléments probants, l'auditeur dispose un ensemble de tests de cohérence pour vérifier l'homogénéité des informations comptables et extracomptables, et de tests de validation ou substantifs pour vérifier les données de la comptabilité en les rapprochant de la réalité qu'elles représentent ³³:

3.1.1 Tests de cohérence :

- **Les calculs** : l'auditeur effectue son travail en vérifiant l'exactitude arithmétique des informations en refaisant le calcul.
- **Revue de l'information** : en faisant la liaison entre les informations comptable et extracomptable, et faire des inspections rapides des écritures importantes.

3.1.2 Tests de validation :

- **Examen de documents internes** : l'auditeur examine les documents internes pour juger le bien fondé des écritures comptables passées, et valider les soldes des comptes importants sélectionnés.
- **Les confirmations externes** : l'auditeur demande à des tiers de confirmer directement des informations, des opérations, des soldes ou tout renseignement nécessaire, La norme NAA 505 « confirmations externes » a expliqué les procédures de confirmations externes, comment l'auditeur analyse et examine leurs résultats et évalue les éléments probants obtenus par ces derniers.

³² Décision n° 23 du 15 mars 2017, op-cit, p 03.

³³ Dr. MOKRANI A/Karim, op-cit, p 61.

- **Les déclarations de la direction** : sont des informations fournies par la direction de l'entreprise pour confirmer certains points ou ajouter des éléments probants, la norme NAA 580 « déclarations écrites » explique les responsabilités de l'auditeur concernant l'obtention de ces déclarations.
- **L'observation physique** : il s'agit de vérifier la réalité des actifs inscrits au bilan.

3.2 Obtention des éléments probants :

L'auditeur doit obtenir lors de sa mission des éléments probants suffisants et appropriés qui servent de base à des conclusions sur lesquelles il fonde son opinion. La NAA 500 « éléments probants » a expliqué la définition et la réalisation de procédures d'audit pour recueillir des éléments probants suffisants et appropriés.

L'auditeur utilise les techniques suivantes :

- Le sondage : lorsque l'auditeur décide d'utiliser les sondages pour la réalisation des procédures d'audit il applique la norme NAA 530 « sondages en audit » qui définit l'utilisation de la méthode des sondages statistiques et non statistiques
- Les confirmations externes.
- L'inspection physique et l'observation.
- Examen des documents reçus par l'entreprise.
- Examen des documents créés par l'entreprise.
- Le contrôle arithmétique.
- Les procédures analytiques : la NAA 520 « procédures analytiques » traite comment l'auditeur utilise ces procédures comme des techniques du contrôle et d'évaluation des risques, elle a défini ces procédures comme une technique de contrôle qui consiste à apprécier des informations financières à partir de leur corrélation avec d'autres informations financières et non financières issues ou non des comptes³⁴.
- La demande d'informations.
- Les déclarations écrites.
- des informations valables obtenues des salariés.
- Les estimations : la NAA 540 « audit des estimations comptables, y compris des estimations en juste valeur et des informations fournies les concernant » comporte les procédures d'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les estimations comptables, et l'appréciation du degré d'incertitude concernant l'évaluation de ces derniers.

³⁴ Décision n° 23 du 15 mars 2017, op-cit, p.

- La vérification des soldes d'ouverture dans le cadre d'une mission d'audit initiale, la NAA 510 « Mission d'audit initiales-soldes d'ouverture » a défini les différentes procédures d'audit devant être mise en place par l'auditeur dans une mission d'audit initiale.

L'auditeur lors de l'obtention des éléments probants il doit prendre en compte certains aspects particuliers touchant aux stocks, aux procès et litiges impliquant l'entité et aux informations sectorielles qu'elle a mentionné la norme NAA 501 « éléments probants-caractéristiques spécifiques ».

3.3 Evaluation des résultats des tests :

Les résultats obtenus des différents tests permettent à l'auditeur d'analyser les erreurs ou inexactitudes constatées. Il sera confronté à l'une des deux situations suivantes :

- Qu'il n'y aura aucune erreur ou inexactitude, donc l'auditeur pourra conclure que les comptes sont corrects.
- Il constate que les comptes comportent des erreurs ou inexactitude, dans ce cas il doit chercher des explications des inexactitudes constatées et examiner la nature des erreurs et leur impact sur les comptes annuels.

3.4 Examen de l'ensemble des comptes annuels :

L'objectif de l'auditeur est d'assurer la sincérité et la régularité des comptes de l'entreprise et l'image fidèle qu'ils donnent, pour ce faire, l'auditeur doit vérifier que les états financiers de l'entreprise :

- Sont cohérents, compte tenu de la connaissance générale de l'entreprise et son secteur d'activité.
- Concordent avec les données de la comptabilité, et respectent les principes comptable appliquées.
- Tiennent compte des évènements postérieurs à la date de clôture.

4 Travaux de fin de mission et établissement du rapport d'audit :

Avant de formuler son opinion sur les comptes et rédiger le rapport, l'auditeur doit réaliser les travaux de fin de mission suivants :

- Recherche des évènements postérieurs à la clôture
- Signature du questionnaire de fin de mission
- Préparation de la synthèse de la mission

4.1 Les évènements postérieurs à la clôture :

L'auditeur est tenu à rechercher l'existence des évènements postérieurs à la clôture jusqu'à la date de remise de son rapport d'audit, ces évènements peuvent être regroupés en deux catégories :

- Les évènements qui ont trouvé leur origine lors de l'exercice audité ou antérieur.
- Les évènements se rapportant à des faits ayant pris naissance après la clôture de l'exercice et peuvent avoir une incidence significative.

La norme NAA 560 « évènements postérieurs à la date de clôture » traite et explique les obligations et objectifs de l'auditeur concernant les évènements postérieurs à la clôture

4.2 Questionnaire de fin de mission :

L'objectif de ce questionnaire est de permettre à l'auditeur de s'assurer qu'il n'a oublié aucune phase nécessaire de la mission d'audit.

4.3 Synthèse de la mission :

L'auditeur va faire un jugement professionnel, il va décider si les travaux nécessaires ont été effectués, cette synthèse doit comprendre :

- Les descriptions des évènements importants pour l'activité de l'entreprise.
- Des estimations.
- Les descriptions des problèmes rencontrés et des solutions adoptées.

4.4 L'opinion et le rapport :

L'opinion de l'auditeur : La NAA 700 « fondement de l'opinion et rapport d'audit sur les états financiers » dispose que l'auditeur doit exprimer une opinion sur les états financiers après avoir évalué les résultats tirées des éléments probants recueillis. L'opinion de l'auditeur peut prendre l'un des types d'opinion suivants ³⁵:

- **Certification sans réserves :** l'auditeur conclue que les états financiers donnent une image fidèle et les comptes sont réguliers et sincères.
- **Certification avec réserves :** Dans le cas où l'auditeur constate une ou plusieurs irrégularités significatives mais dont l'importance n'est pas suffisante pour rejeter l'ensemble des comptes.
- **Refus de certifier :** lorsque l'auditeur constate qu'une réserve est insuffisante pour révéler le caractère incomplet de l'information financière.

³⁵ YOUNSI Nour EL Houda, MOKRANI Amira, op-cit, p 16

Le rapport d'audit :

L'auditeur complète sa mission de certification par la rédaction d'un rapport général, dans lequel il donne son opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels.

Selon la NAA 700 Le rapport de l'auditeur doit prendre une forme écrite et doit comporter³⁶ :

- Un titre qui indique clairement qu'il s'agit du rapport d'un auditeur indépendant.
- Le destinataire du rapport.
- Un paragraphe d'introduction.

Il doit comporter également les éléments suivants :

- L'identification des comptes annuels.
- Des précisions sur l'étendue de l'audit.
- L'auditeur doit préparer aussi la documentation de l'audit des états financier et mentionner sur celle-ci tous les éléments qui sont à la base de son rapport et les éléments qui montrent la conformité avec les exigences légales et réglementaires applicables, La norme NAA 230 « documentation d'audit » explique la forme, le contenu et l'étendu de cette documentation.

³⁶ La décision n°150 du 11 octobre 2016, op-cit, p 4.

Conclusion :

En conclusion, l'application des normes algériennes d'audit est essentielle pour garantir la qualité des audits réalisés en Algérie. Ces normes permettent de s'assurer que les audits respectent les principes de professionnalisme, d'intégrité, d'indépendance, de confidentialité et de compétence. Elles sont un guide pour les auditeurs et les entreprises et permettent de renforcer la confiance des parties prenantes dans les rapports financiers et les audits. Il est donc crucial que les professionnels de l'audit en Algérie continuent de s'engager à respecter ces normes et à les appliquer de manière rigoureuse dans leur travail.

Chapitre 02 :

La qualité des états financiers

Introduction :

Les états financiers d'une entreprise ont comme objectif principal de fournir des informations sur la situation et la performance financière de l'entreprise, la compréhension et l'analyse de ces informations sont importantes pour orienter et aider les utilisateurs des états financiers à prendre les décisions.

D'autre côté, l'objectif des missions de certification des états financiers est de les préparer et de l'examiner afin de déterminer si ceux-ci pris dans leur ensemble sont exempts de fraudes et d'erreurs et sont en conformité avec les normes en vigueur, en d'autre façon, d'assurer que les informations contenues dans les états financiers transmettent une représentation de la réalité financière de l'entité, en conséquent, ces informations doivent posséder plusieurs caractéristiques qui lui donneront un certain niveau de qualité.

Nous développons dans ce chapitre la qualité des états financiers, à travers trois sections :

- Section 01 : généralités sur les états financiers
- Section 02 : la qualité de l'information financière
- Section 03 : le système d'information comptable

Section 01 : généralités sur les états financiers

Les états financiers sont un ensemble de rapports financiers qui fournissent des informations clés sur la situation financière et les performances d'une entreprise. Ils sont essentiels pour les investisseurs, les créanciers, les régulateurs et les gestionnaires d'entreprises pour comprendre les flux de trésorerie, les revenus, les dépenses, les actifs et les passifs d'une entreprise. Les états financiers comprennent généralement un bilan, un compte de résultat, un tableau des flux de trésorerie et des notes explicatives. Ils sont préparés annuellement et doivent être conformes aux normes comptables et aux règles fiscales en vigueur. Les états financiers fournissent une image fidèle de l'état de santé de l'entreprise et permettent de prendre des décisions éclairées en matière d'investissement ou de financement.

1 Définition des états financiers :

Les états financiers sont l'aboutissement d'un processus de traitement de nombreuses informations et requièrent des travaux de simplification, de synthèse et de structuration. Ces informations sont collectées, analysées, interprétées, résumées et structurées au travers d'une agrégation présentée dans les états financiers sous forme de rubriques et de totaux. L'étendue du principe d'importance significative détermine l'étendue de cette agrégation, ainsi que l'équilibre entre :

- Les avantages procurés aux utilisateurs par la diffusion d'une information détaillée.
- Les coûts supportés aussi bien pour élaborer et divulguer cette information que pour l'utiliser.

1.1 La qualité des états financiers :

Les états financiers de qualité sont ceux qui sont préparés en conformité avec le système comptable financier (SCF), qui est applicable à toutes les personnes morales

Les états financiers doivent être préparés de manière à fournir une image fidèle de la situation financière de l'entreprise ainsi que de ses performances, conformément aux normes comptables et financières, ils doivent être clairs, complets et précis, permettant aux utilisateurs de prendre des décisions éclairées sur l'entreprise.

Les états financiers sont : le bilan, le compte de résultat, le tableau des flux de trésorerie, l'état de variation des capitaux propres et l'annexe³⁷.

³⁷ Journal officiel de la république algérienne N° 19, article n 230-1, p19.

1.2 Le bilan :

Le bilan est un état récapitulatif des actifs, passifs et des capitaux propres de l'entité à la date de clôture des comptes. Il permet de connaître la situation financière d'une entreprise il représente aussi une photo de la société X dans la période T.

1.3 Le compte de résultat :

« Le compte de résultat est un document comptable présentant la performance de l'entreprise. Il représente un état récapitulatif des charges et des produits réalisés par l'entreprise au cours d'un exercice donné. »³⁸

Il ne tient pas compte de la date d'encaissement ou de décaissement. Il fait apparaître, par différence, le résultat net de l'exercice : bénéfice/profit ou perte.

Produits - Charges = Compte de résultat

Les charges : « Les charges sont des diminutions d'avantages économiques au cours de l'exercice sous forme de sorties ou de diminutions d'actifs, ou de survenance de Passifs qui ont pour résultat de diminuer les capitaux propres autrement que par des distributions aux participants aux capitaux propres. »³⁹

Les produits : « les produits sont les accroissements d'avantages économiques au cours de l'exercice, sous forme d'entrées ou d'accroissements d'actifs, ou de diminutions de passifs qui ont pour résultat l'augmentation des capitaux propres autres que les augmentations provenant des apports des participants aux capitaux propres. »⁴⁰

1.4 Tableau des flux de trésorerie :

Le tableau de flux de trésorerie a pour but d'apporter aux utilisateurs des états financiers une base d'évaluation de la capacité de l'entité à générer de la trésorerie et des équivalents de trésorerie, ainsi que des informations sur l'utilisation de ces flux de trésorerie.

Un tableau des flux de trésorerie présente les entrées et les sorties de disponibilités intervenues pendant l'exercice selon leur origine :

- Flux générés par les activités opérationnelles (activités qui génèrent des produits et autres activités non liées à l'investissement et au financement).
- Flux générés par les activités d'investissement (décaissements sur acquisition et encaissements sur cession d'actifs à long terme).

³⁸Article 430-1 du SCF 2007

³⁹Maillet C et LeManh-BENA, les normes comptables IAS/IFRS, Foucher, 2005, p 37.

⁴⁰ Idem, p.37.

- Flux générés par les activités de financement (activités ayant pour conséquence de modifier la taille et la structure des fonds propres ou des emprunts).
- Flux de trésorerie provenant des intérêts des dividendes, présentés séparément et classés de façon permanente d'un exercice à l'autre dans les activités opérationnelles, d'investissement ou de financement⁴¹.

1.5 L'état de variation des capitaux propres :

L'état de variation des capitaux propres constitue une analyse des mouvements ayant affecté chacune des rubriques constituant les capitaux propres de l'entité au cours de l'exercice.

Les informations minimales à présenter dans cet état concernent les mouvements liés ⁴²:

Au résultat net de l'exercice.

Aux changements de méthode comptables et aux corrections d'erreurs dont l'impact est directement enregistré en capitaux propres.

Aux autres produits et charges enregistrés directement dans les capitaux propres dans le cadre de correction d'erreurs significatives.

Aux opérations en capital (augmentation, diminution, remboursement...).

Aux distributions de résultat et affectations décidées au cours de l'exercice.

1.6 L'annexe :

« L'annexe est un document de synthèse, faisant partie des états financiers. Elle fournit les explications nécessaires sur la situation financière de l'entreprise, Elle contient des explications sur les montants présentés dans les états financiers, ainsi que des notes sur les principaux risques et incertitudes auxquels l'entreprise est confrontée autant que de besoin les informations utiles aux lecteurs des comptes. »⁴³

Le document comporte plusieurs informations importantes telles que la méthode de comptabilisation et d'évaluation des éléments du bilan et du compte de résultat, les changements notables survenus durant l'exercice tels que les fusions ou acquisitions, les précisions sur les provisions et les engagements hors bilan ainsi que les risques encourus par l'entreprise tels que les risques financiers, juridiques et opérationnels. Il comporte également des données relatives aux effectifs, à la recherche et développement ainsi qu'à la responsabilité sociétale de

⁴¹ Journal officiel de la république algérienne N° 19, op.cit, p22.

⁴² Idem, p23.

⁴³ Ibid., p 23.

l'entreprise. Enfin, le document fournit des informations sur les transactions avec les parties liées. Toutefois, ces éléments peuvent varier selon les besoins de chaque entreprise et en fonction des obligations légales spécifiques.

2 Les modèles des états financiers :

2.1 Modèle de bilan :

Le bilan se divise en deux parties : l'actif et le passif, il permet de connaître la valeur nette de l'entreprise, c'est-à-dire la différence entre son actif et son passif.⁴⁴

L'actif : « Un actif est une ressource contrôlée par l'entreprise du fait d'événements passés et dont des avantages économiques futurs sont attendus par l'entreprise. L'avantage économique futur représentatif d'un actif est le potentiel qu'a cet actif de contribuer, directement ou indirectement, à des flux de trésorerie et d'équivalents de trésorerie au bénéfice de l'entreprise.»⁴⁵

Le Passif « Un passif est une obligation actuelle de l'entreprise résultant d'événements passés et dont l'extinction devrait se traduire pour l'entreprise par une sortie de ressources représentatives d'avantages économiques. »⁴⁶

Les capitaux propres :

« Les capitaux propres sont l'intérêt résiduel dans les actifs de l'entreprise après déduction de tous ses passifs. »⁴⁷.

Tableau N° 03 : L'actif du bilan

Actif	Note	N brut	N Amor /Pro	N Nette	N-1 Nette
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition - Goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					

⁴⁴ Journal officiel de la république algérienne N° 19, op-cit, p 23.

⁴⁵ Maillot C et LeManh-BENA, op-cit, p33.

⁴⁶ Idem, p33.

⁴⁷ Ibid, p33.

Terrains					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles					
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en Equivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif					
Total actif non courant					
Actif courant					
Stocks et encours					
Créances et emplois assimilés					
Clients					
Autres débiteurs					
Impôts et assimilés					
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie					
total actif courant					
total général actif					

Source : Journal officiel de la république algérienne n° 19, 25 mars 2009, p24

Tableau N°04 : le passif du bilan

PASSIF	Note	N	N-1
Capitaux propres			
Capital mis			
Capital non appelé			
Primes et réserves- Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)			
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
Total i			
Passifs non courants			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (diffères et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
Total passifs non courants ii			
Passifs courants			
Fournisseurs et comptes rattachés			
Impôts			
Autres dettes			
Trésorerie Passif			

Total passifs courants iii			
Total général passif			
(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.			

Source : Journal officiel de la république algérienne n° 19,25 mars 2009, p25

2.2 Le modèle de compte de résultat :

Il existe deux types de compte de résultat : le compte de résultats par nature et le compte de résultat par fonction.

➤ Compte de résultat par nature

Selon ce type de classification, les charges sont regroupées dans le résultat net en fonction de leur nature (telles que la dotation aux amortissements, les achats de matières premières, les frais de transport, les avantages du personnel et les dépenses de publicité), sans être réparties entre les différentes fonctions de l'entité. Cette méthode est facile à mettre en œuvre car elle ne nécessite pas de répartition des charges entre les différentes fonctions⁴⁸.

Tableau N°05 : compte de résultat par nature

Chiffre d'affaires
Variation stocks produits finis et en cours
Production immobilisée
Subventions d'exploitation
I – Production de l'exercice
Achats consommés
Services extérieurs et autres consommations
II – Consommation de l'exercice
III VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)
Charges de personnel
Impôts, taxes et versements assimilés
IV EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION
Autres produits opérationnels

⁴⁸ Kheira, BOUKSSESSA Souhila. Présentation des états financiers selon le référentiel IAS/IFRS, p 110.

Autres charges opérationnelles
Dotations aux amortissements et aux provisions
Reprise sur pertes de valeur et provisions
V RESULTAT OPERATIONNEL
Produits financiers
Charges financières
VI RESULTAT FINANCIER
VII RESULTAT AVANT IMPOTS (V + VI)
Impôts exigibles
Impôts différés (Variations)
VII RESULTAT NET DE L'EXERCICE
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)
VIII RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)
Dont part des minoritaires (1)
Part du groupe (1)
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

Source : journal officiel de la république algérienne N° 19, 25 mars 2009, p26.

➤ **Compte de résultat par fonctions :**

Le classement des charges selon leur fonction dans les coûts des ventes ou des activités commerciales et administratives est une méthode qui permet de distinguer le coût des ventes des autres dépenses. Cette approche offre des informations plus utiles aux utilisateurs que le classement par nature des charges. Cependant, cette méthode nécessite une certaine dose de jugement pour affecter les coûts aux différentes fonctions et peut impliquer des affectations arbitraires.⁴⁹

Tableau N°06 : compte de résultat par fonction

⁴⁹ Kheira, BOUKSESSA Souhila. Op.cit, p 110.

Chiffres d'affaires
Coût des ventes
MARGE BRUTE
Autres produits opérationnels
Coûts commerciaux
Charges administratives
Autres charges opérationnelles
RESULTAT OPERATIONNEL
Fournir le détail des charges par nature (frais de personne, dotations aux amortissements)
Charges financières
RESULTAT AVANT IMPOT
Impôts exigibles
Impôts différés
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)
XI RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)
Dont part des minoritaires (1)
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

Source : Journal officiel de la république algérienne n° 19, 25 mars 2009, p27.

2.3 Le modèle d'un tableau des flux de trésorerie :

Il existe deux méthodes pour établir le tableau des flux de trésorerie : la méthode directe et la méthode indirecte.

❖ **la méthode directe :**

Tableau N°07 : Tableau des flux de trésorerie - méthode directe

Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles	Ex N	Ex N+1
Encaissements reçus des clients		
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel Intérêts et autres frais financiers payés		
Impôts sur les résultats payés		
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)		

Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		
Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement Décaissements sur acquisition d'immobilisations corporelles incorporelles Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières Encaissements sur cessions d'immobilisations financières Intérêts encaissés sur placements financiers Dividendes et quote-part de résultats reçus Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement (B) Flux de trésorerie provenant des activités de financement Encaissements suite à l'émission d'actions Dividendes et autres distributions effectués Encaissements provenant d'emprunts Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C) Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi- liquidités Variation de trésorerie de la période (A+B+C) Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice Variation de trésorerie de la période		
Rapprochement avec le résultat comptable		

Source : Journal officiel de la république algérienne n° 19, 25 mars 2009, p 31.

❖ **La méthode indirecte :**

Tableau N°08 : tableau des flux de trésorerie - méthode indirecte

Période du au	Ex N	Ex N+1
flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles		
Résultat net de l'exercice		
Ajustements pour :		
Amortissements et provision		
Variation des impôts différés		
Variation des stocks		
Variation des clients et autres créances		
Variation des fournisseurs et autres dettes		

Plus ou moins-values de cession, nettes d'impôts Flux de trésorerie générés par l'activité (A) Flux de trésorerie provenant des opérations d'investissements Décaissements sur acquisition d'immobilisations Encaissements sur cessions d'immobilisations Incidence des variations de périmètre de consolidation (1) Flux de trésorerie liées aux opérations d'investissements (B) Flux de trésorerie provenant des opérations de financement Dividendes versés aux actionnaires Augmentation de capital en numéraire Emission d'emprunts Remboursements d'emprunts Flux de trésorerie liées aux opérations de financement (C) Variation de trésorerie de la période (A + B + C) Trésorerie d'ouverture Trésorerie de clôture Incidence de variation de cours des devises (1) Variation de trésorerie		
(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés.		

Source : Journal officiel de la république algérienne n° 19, 25 mars 2009, p32.

2.4 Le modèle de l'état de variation des capitaux propres :

Le modèle de l'état de variation des capitaux propres est généralement présenté sous forme de ce tableau :

Tableau N°09 : état de variation des capitaux propres

Libellé	note	Capital Social	prime d'émission	écart d'évaluation	écart réévaluation	R et R
solde au 31/12/n-2						
-changement de méthode comptable						
-changement d'erreurs significatives						

-réévaluation des immobilisations						
-profits ou pertes non comptabilisé dans le compte de résultat						
- dividendes payés						
-augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						
Solde au 31 décembre						
n-1						
Changement de méthode comptable						
Correction d'erreurs significatives						
Réévaluation des immobilisations						
Profit ou pertes non comptabilisés						
Dans le compte de résultat						
Dividendes payés						
Augmentation de capital						
Résultat net de l'exercice						
Solde au 31 décembre						
n						

Source : Journal officiel de la république algérienne n° 19, 25 mars 2009, p33.

2.5 Modèles de tableaux pouvant figurer dans l'annexe

Tableau N°10: Evolution des immobilisations et des actifs financiers non courants :

Rubriques et postes	Note	Valeur brute à l'ouverture de l'exercice	Augmentation de L'exercice	Diminutions de l'exercice	Valeur brute à la clôture de l'exercice
-Immobilisations incorporelles -Immobilisations corporelles -Participations -Autres actif financière non courant					

Source : Journal officiel de la république algérienne N° 19, 25 mars 2009, p37.

Tableau N°11 : Tableau des amortissements :

Rubriques et postes	Note	Amortissements Cumulés en début d'exercice	Augm dotations de L'exercice	Dimin Eléments Sortis	Amort cumulés en Fin d'exercice
-Goodwill -Immobilisations incorporelles -Immobilisations corporelles -Participations -Autre actifs financier non courant					

Source : Journal officiel de la république algérienne n° 19, 25 mars 2009, p37.

Il existe aussi des autres modèles des tableaux tels que le tableau des pertes de valeur sur immobilisations et autres actifs non courants, tableau des participations (filiales et entités associées) , tableau des provisions et l'état des échéances des créances et des dettes à la clôture de l'exercice .

3 Les objectifs des états financiers :

Les états financiers ont pour but de fournir des informations sur la situation financière d'une entreprise, sa performance et ses variations, afin de permettre à une large gamme d'utilisateurs de prendre des décisions économiques utiles.⁵⁰

1. Fournir une image fidèle de la situation financière de l'entreprise : Les états financiers doivent refléter de manière claire et précise la situation financière de l'entreprise pour permettre aux parties prenantes (investisseurs, créanciers, actionnaires, etc.) d'évaluer sa performance et sa solvabilité.
2. Assurer la transparence et la fiabilité : Les états financiers doivent être transparents et fiables pour permettre aux parties prenantes de prendre des décisions éclairées et de faire confiance à l'entreprise.
3. Permettre la prise de décisions stratégiques : Les états financiers fournissent aux gestionnaires de l'entreprise une vue d'ensemble de ses activités, de sa performance et de ses tendances, ce qui leur permet de prendre des décisions stratégiques pour améliorer la performance de l'entreprise.
4. Faciliter la communication avec les parties prenantes : Les états financiers sont un outil de communication important entre l'entreprise et ses parties prenantes, permettant de communiquer les résultats financiers, les objectifs et les prévisions de l'entreprise.

⁵⁰ Wolfgang Dick et Frank Missaniepiera, Comptabilité financière en IFRS, Pearson education, France, p27.

Section 02 : la qualité de l'information financière

L'information financière englobe toutes les données financières essentielles qui permettent aux investisseurs, aux actionnaires et aux analystes financiers de prendre des décisions éclairées concernant leurs investissements. L'information financière fournit une vue d'ensemble complète de la performance financière d'une entreprise et permet de jauger sa santé financière ainsi que sa croissance potentielle.

Dans cette section, Nous allons parler sur la qualité de l'information financière en suivant un trois étapes. Tout d'abord, nous étudierons des principes théoriques sur l'information financière. Ensuite, nous présenterons les caractéristiques qualitatives de l'information financières. Enfin, nous aborderons les différents utilisateurs de cette information.

1 Notions sur l'information financière :

L'information est devenue un élément primordial dans l'entreprise, elle représente un moyen de communication à l'interne et à l'externe de l'entreprise, et joue un rôle très important dans son fonctionnement en l'aidant à la prise de décisions et à coordonner ses actions.

L'information représente « un groupe de nouvelle portant une connaissance ou une note sur le sujet ou une chose en particulier, l'information donc est un acte ou le processus de mise en place des nouvelles, et contenant une substance qui informe en même temps dans le but d'une bonne compréhension du sujet »⁵¹.

A l'origine, l'information est une donnée, « elle désigne n'importe quel signe qui peut être transmis et stocké, elle correspond à une information technique inutilisable seule sans signification intrinsèque »⁵².

L'information peut être définie comme « est l'ensemble des données qui permettent de modifier la compréhension que l'individu a d'un problème ou d'une situation. Elle apporte un sens, un renseignement. Elle va pouvoir faire l'objet de traitements, d'interprétations et permettre des décisions »⁵³.

On peut dire que l'information devient connaissance « à partir du moment où elle est assimilée par le récepteur, c'est-à-dire interprétée et mémorisée »⁵⁴.

Une information peut prendre deux formes différentes⁵⁵ :

⁵¹ Rouzeau Martine, « Economie d'entreprise, organisation, gestion, stratégie d'entreprise », Edition E.S.K.A, Paris, 1993, page 71.

⁵² S. BENOIT, L. MARTINHNO, N.SAIDJ, « Information et communication », Edition Foucher, Vanves, 2007, p 171

⁵³ Idem, pp.

⁵⁴ Ibid, p 172.

⁵⁵ <https://fr.surveymonkey.com/mp/quantitative-vs-qualitative-research/>, consulté le 18/04/2023.

- Information qualitative : c'est une information non chiffrée qui s'appuie sur des impressions, opinions et avis pour décrire un sujet plutôt qu'à le mesurer.
- Information quantitative : c'est une information sous forme numérique, structurée et statistique qui aide à tirer des conclusions générales.

L'information financière constitue la seule source disponible pour un analyste externe, donc il est nécessaire de disposer des informations financières détaillées reflétant la réalité économique de l'entreprise. Il existe une obligation légale d'établir des comptes annuels, réguliers et sincères donnant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise. Les éléments essentiels de l'information financière sont : le compte de résultat, le bilan, l'annexe et le tableau de flux ou de financement.⁵⁶

Les parties prenantes de chaque entreprise, s'intéressent à un type particulier d'informations, qui est l'information financière.

L'information financière est un ensemble de données quantitatives et statistiques générées par le système d'information comptable, qui sont collectées, traitées et communiquées aux différents agents économiques pour la prise de décisions.

Les informations financières et comptables représentent des communications qui font partie des obligations de l'entreprise, elles peuvent être utilisées par différents acteurs de la vie économique : les gestionnaires, les actionnaires, les investisseurs, les salariés, les clients, les fournisseurs, l'Etat, les concurrents et éventuellement le public. Les raisons pour lesquelles ces informations sont consultées, peuvent varier selon les catégories d'utilisateurs⁵⁷.

2 Les caractéristiques qualitatives de l'information financières :

❖ Notion sur la qualité :

La qualité de l'information « s'évalue en fonction de sa capacité à reproduire une réalité qui ne soit biaisée ni par la perception et les jugements de l'émetteur, ni par la forme qui rend intelligible cette réalité »⁵⁸.

Pour produire une information de qualité, il est nécessaire de recourir à un ensemble de facteurs qui qualifient cette information⁵⁹ :

⁵⁶ Pierre Vernimmen, finance d'entreprise, Edition Dalloz, Paris, 2010, p322.

⁵⁷ F. PLATET – PIERROT, « L'information financière à la lumière d'un changement de cadre conceptuel comptable : Étude du message du Président des sociétés cotées françaises », mémoire pour l'obtention d'un Doctorat en Sciences de Gestion, Université de Montpellier 1, 2009, p 58.

⁵⁸ Céline Michailesco ; « Qualité de l'information comptable » ; Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Economica, 2009, <https://shs.hal.science/halshs-00540571> .p1.

⁵⁹ Thierry Bontems ; Sabine Goulin ; « Qualité de l'information » ; France, Mars 2013, <https://hal.science/hal-00823145/document> . p2, p3.

- **Accessibilité** : pour garantir des informations de qualité, il faut veiller à pouvoir garantir la disponibilité des systèmes d'informations pour les utilisateurs au moment voulu, d'autre part, s'assurer la disponibilité des transactions qui représentent les connexions et les flux entre les différents systèmes permettant l'exécution de requêtes entre eux.
- **Utilité** : une information de qualité est une information non-dupliquée et mise à jour au moment de son utilisation.
- **Crédibilité** : ce facteur signifie que l'information doit être standardisée (c'est-à-dire permettre aux données de rentrer dans un cadre de codification et de vérifier que les valeurs sont correctes), exacte (pour garantir que cette information représente la réalité), cohérente et intégrale (elle soit disponible au moment de son utilisation).
- **Interprétabilité** : pour s'assurer l'interprétabilité de l'information, il faut garantir la syntaxe de cette dernière, c'est-à-dire l'ensemble des règles qui concourent à son écriture. Le contrôle de versions d'une information est aussi essentiel dans sa diffusion. Et enfin, il faut également garantir l'origine de l'information pour savoir où est ce qu'on peut l'utiliser.

Après avoir établi ces facteurs qualifiant l'information, on peut mesurer la qualité de l'information.

Afin de donner une image fidèle et réelle de l'entreprise, les états financiers de cette dernière doivent présenter une information utile et complète qui permet à son utilisateur de prendre les décisions optimales, cette information doit répondre aux certaines caractéristiques pour qu'elle soit de qualité⁶⁰ :

La pertinence :

Une information est considérée comme pertinente si elle a la capacité de aider les managers à prendre les décisions. Pour qu'une information soit pertinente, elle doit posséder trois qualités: une valeur prédictive pour aider les utilisateurs à anticiper les résultats et événements futurs, une valeur de vérification pour comprendre ou rectifier les résultats, événements et prévisions antérieurs et enfin, une rapidité de diffusion lorsqu'elle peut être utile aux prises de décisions⁶¹.

La fiabilité :

⁶⁰ Le Cadre conceptuel de l'information financière, publié par l'IASB, septembre 2010, p18-p20.

⁶¹ Djongoué. G, Thèse doctorat en en sciences de gestion sur «Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes », l'Université de Bordeaux, France 2015, page 60,61.

Une information est fiable lorsqu'elle est exempte d'erreurs et de préjugés significatifs, et lorsque son élaboration a été effectuée sur la base des critères suivants :

- la recherche d'une image fidèle.
- la prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique.
- la neutralité.
- la prudence.
- l'exhaustivité.

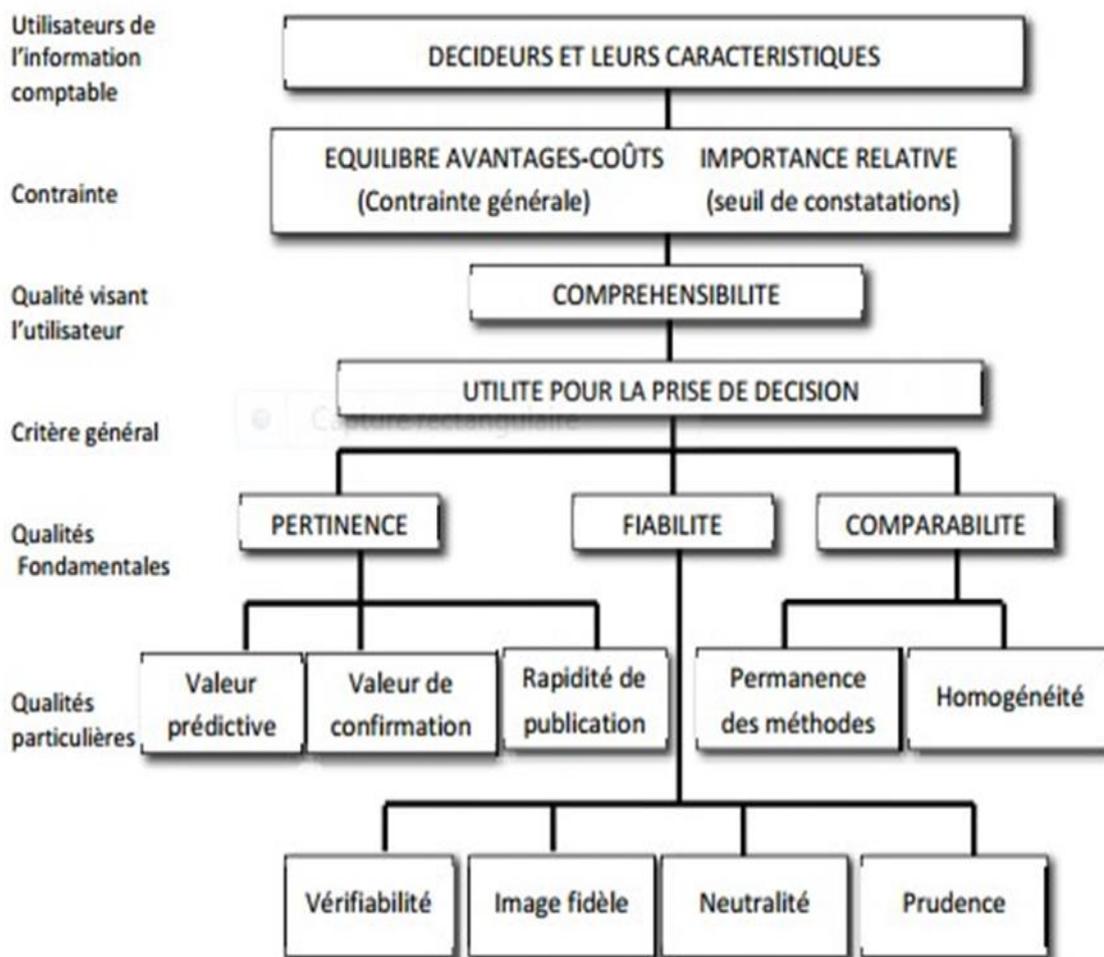
La comparabilité :

La comparabilité d'une information signifie qu'elle est présentée de manière cohérente, facilitant ainsi les comparaisons significatives à travers le temps et entre différentes entreprises.

L'intelligibilité :

Une information claire et compréhensible peut être aisément comprise par tous les utilisateurs ayant une connaissance de base en gestion, économie et comptabilité et qui sont prêts à étudier cette information.

Figure n°03 : La hiérarchie des qualités qui caractérise l'information comptable.



Source : Guy Djongoué. Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes. Gestion et management. Université de Bordeaux, 2015, p67.

3 les utilisateurs de l'information financière :

Les utilisateurs de l'information financière sont les entités qui ont besoin de cette information pour prendre des décisions, Les utilisateurs comprennent :

- **Les investisseurs et actionnaires:** Ils utilisent l'information financière pour évaluer la performance passée, présente et future d'une entreprise. Cette information peut les aider à prendre des décisions d'investissement telles que l'achat ou la vente d'actions.
- **Les banques et les établissements financiers :** Ils utilisent l'information financière pour déterminer la capacité d'une entreprise à rembourser les dettes et à honorer ses obligations financières. Cette information peut les aider à décider de prêter ou non de l'argent à une entreprise.
- **Les gestionnaires :** Ils utilisent l'information financière pour suivre la performance de leur entreprise, analyser les tendances et prendre des décisions stratégiques pour améliorer l'efficacité de l'entreprise.

- **Les employés:** Ils peuvent utiliser l'information financière pour évaluer la situation financière de leur employeur et comprendre comment leur rémunération est déterminée.
- **Le commissaire aux comptes :** Il utilise l'information financière pour s'assurer que les entreprises respectent les règles comptables et financières, protéger les investisseurs et aider à maintenir la transparence des marchés financiers.
- **Les analystes financiers:** Ils utilisent l'information financière pour évaluer les performances des entreprises et émettent des recommandations d'achats ou de ventes d'actions.
- **Les clients et fournisseurs:** Ils peuvent utiliser l'information financière pour évaluer la solvabilité et la stabilité financière de leur partenaire commercial.

Section 03 : le rôle de la qualité des états financiers dans la lutte contre les scandales financiers.

Les multiples scandales financiers qu'a connu le monde et en particulier les Etats-Unis ont témoigné de l'existence d'une grande défaillance au niveau du système de contrôle des sociétés. Ces scandales ont démontré l'incapacité des organes du contrôle au niveau mondial à assurer leur principal but qui est la protection des actionnaires et la fiabilité des états financiers publiés.

1 Les scandales financiers :

1.1 Scandale d'Enron :

Cette affaire est particulièrement significative des effets d'une déréglementation sans contrôle et des excès que peut engendrer le marché. Créée en 1985 par Kenneth Lay et rejoint par la suite par Jeffrey Skilling, Enron, société américaine du secteur de l'énergie, elle était en 2000 la septième firme des Etats-Unis par le chiffre d'affaires, et la quinzième entreprise mondiale. Sa valeur boursière ne cessait de croître (90% en un an), presque équivalente à TotalFinaElf, et deux fois plus grande que Nestlé, elle était à la tête d'une nébuleuse de 3000 filiales, dont 693 étaient localisées dans le paradis fiscal des îles Caïmans.

L'entreprise gonflait artificiellement ses profits tout en masquant ses déficits en utilisant une multitude de sociétés écrans et en falsifiant ses comptes dans le but de gonfler sa valeur boursière. Elle a aussi pleinement profité de la déréglementation de l'énergie en Californie, exploitant à fond chacune des failles et n'hésitant pas à recourir aux arrêts intempestifs, afin de faire grimper le prix du KW/h. L'éclatement de la bulle a précipité non seulement l'entreprise Enron mais aussi le cabinet d'audit Arthur Andersen, complice. Plus d'une tonne de documents compromettants ont été détruits par le cabinet d'audit de renommée mondiale quasi séculaire. Plus de 20.000 personnes de l'entreprise perdirent leur emploi après la faillite d'Enron et plusieurs centaines de millions de dollars constituant l'essentiel de fonds de pension, donc la retraite de milliers d'américains partirent en fumée⁶².

1.2 Scandale Worldcom :

Worldcom, l'une des premières compagnies de télécommunications américaines créée en 1983 par Murray Waldron et William Rector, elle a fourni des services interurbains à des prix réduits à ses clients, et elle a adopté une stratégie d'acquisition agressive qui l'a propulsée au rang de

⁶² <http://www.badei.org/index.php/actualite/8-qu-est-ce-que-l-affaire-enron> , consulté le 28/04/2023.

la plus grande entreprise du genre aux Etats-Unis⁶³. Lors de l'été 2002, l'image de cette entreprise a été gravement ternie par le scandale des manipulations comptables.

La société qui était déjà dans une mauvaise passe financière à cause d'un secteur en crise, a montré des irrégularités comptables portant sur un montant de 3,85 milliards de dollars en 2001 et au premier trimestre de 2002. Certaines dépenses facturées par les opérateurs régionaux, n'ont pas été prises en comptes. Des dépenses courantes ont été comptabilisées en dépenses en capital, en totale contradiction avec les normes comptables GAAP, ce qui a gonflé artificiellement les bénéfices de la société d'un bon tiers⁶⁴. Derrière ce nouveau scandale se profile encore le cabinet d'audit Arthur Andersen.

1.3 Scandale Vivendi :

La société Vivendi est une multinationale française spécialisée dans les services aux collectivités territoriales (eaux, transport, environnement) sous le nom de « compagnie générale des eaux », elle a réorienté son activité à la fin des années 1990 vers la communication. A la barre, Jean-Marie Messier le PDG de Vivendi, multiplie les acquisitions ainsi que les dépenses.

En 2002, Messier estime que son groupe « se porte mieux que bien ». En vérité, l'entreprise est au bord de la banqueroute, elle perd un milliard de dollars chaque mois. En juillet 2002, la véritable santé financière de l'entreprise éclate, le cours de bourse s'effondre et Jean-Marie Messier est contraint de démissionner. Quelques mois plus tard, Vivendi Universal annonce une perte comptable de 23 milliards d'euros.

2 La qualité des états financiers et les scandales financiers :

L'approbation des comptes d'une société s'appuie sur les conclusions de l'audit interne et de l'audit externe, et après les scandales financiers depuis le début de ce siècle dans les pays développés, il était clair que les deux audits ne garantissent pas nécessairement la qualité des états financiers publiés. Pour rétablir la crédibilité des états financiers des sociétés il était nécessaire d'obliger ces sociétés de mettre en place un comité d'audit afin de superviser la qualité d'audit, et réduire les motivations des dirigeants en matière de manipulation des informations financières contenues dans les états financiers publiés, ainsi que de la qualification et l'indépendance des auditeurs externes⁶⁵. De plus, il était indispensable aussi d'encadrer, d'unifier et d'harmoniser le travail des auditeurs externes au niveau mondial par l'établissement

⁶³ <https://www.investopedia.com/terms/w/worldcom.asp> , consulté le 28/04/2023.

⁶⁴ LALMI Aïcha, « **L'audit externe et le jugement professionnel : Réalités et perspectives** », mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de master en science financière et comptabilité, école supérieure de commerce, 2014-2015, p12.

⁶⁵ <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/57652> , consulté le 11/05/2023.

d'un seul référentiel international constitue le meilleur moyen pour garantir une qualité d'audit élevée.

3 Les mesures prises pour lutter contre les scandales financiers :

A la suite de nombreux scandales financiers au début des années 2000 qui ont frappé le monde et entraîné une crise de confiance sur les marchés financiers, la communauté mondiale a répondu unanimement au climat de scepticisme entourant les informations financières communiquées par les entreprises. Les principaux axes d'amélioration concernent⁶⁶ :

- La transparence et l'exactitude des informations divulguées par les entreprises.
- L'efficacité du gouvernement d'entreprise et l'indépendance des contrôleurs internes.
- La fiabilité du contrôle interne de l'entreprise et des travaux des vérificateurs externes.

3.1 Les lois internationales :

3.1.1 La loi Sarbanes-Oxley:

En réaction à plusieurs scandales comptables et financiers qui frappent les Etats-Unis, et dans le but de rétablir la confiance du public et les actionnaires et les protéger des pratiques comptables et commerciales frauduleuses, la classe politique doit se résoudre à agir en votant une loi. La loi Sarbanes-Oxley a été adoptée en 2002, elle doit son nom aux deux sénateurs qui l'ont mise en place, Paul S.Sarbanes et Michael G.Oxley.

La loi Sarbanes-Oxley, encore appelée loi SOX, a pour objet d'accroître la responsabilité des entreprises et d'améliorer la communication de l'information financière. Elle oblige toutes les sociétés publiques à mettre en place des structures internes adéquates assurant l'efficacité des contrôles internes et des procédures de reporting financier conduisant à garantir la crédibilité des états financiers, et à faire rapport de leurs contrôles comptables internes à la Securities and Exchange Commission (SEC). Le rapport rédigé doit être conforme aux normes établies par le Public Company Accounting Oversight Board, et dans lequel seront particulièrement développés les points suivants⁶⁷ :

- La déclaration de la responsabilité de la direction pour établir et maintenir un contrôle interne adéquat de l'information financière de l'entreprise.
- La déclaration indiquant les responsables désignés par la direction pour évaluer l'efficacité du contrôle interne.
- L'évaluation de l'efficacité du contrôle interne à la fin de chaque exercice comptable.

⁶⁶ <https://www.cairn.info/la-fraude-en-entreprise--9782100846399-page-59.htm> , consulté le 30/04/2023.

⁶⁷ Jamel Azibi. Qualité d'audit, comité d'Audit et crédibilité des états financiers après le scandale Enron : approche empirique dans le contexte Français. Gestion et management. Conservatoire national des arts et métiers - CNAM; Université de Tunis, 2014. Français. FfNNT : 2014CNAM0950ff. fftel-01132489ff, p 139.

- L'évaluation du commissaire aux comptes de la gouvernance de la direction.

Cette loi contient six axes principaux ⁶⁸:

❖ **Certification des comptes :**

La loi SOX oblige le directeur général et le Directeur Financier de la société de certifier les états financiers publiés, au moyen d'une déclaration signée.

❖ **Contenu des rapports :**

Les entreprises doivent fournir à la SEC des informations supplémentaires afin d'améliorer l'accès à l'information et sa fiabilité. Les entreprises doivent rendre publics les ajustements comptables identifiés par les auditeurs, les engagements hors bilan, ainsi que les changements dans la propriété des actifs détenus par les dirigeants. En outre, les dirigeants doivent rédiger un rapport sur les procédures du contrôle interne et préciser si un code d'éthique a été adopté.

❖ **Contrôle de la SEC :**

La SEC devra procéder à un contrôle régulier des sociétés cotées, ce contrôle devra intervenir au moins une fois tous les trois ans.

❖ **Comité d'audit et règles d'audit :**

Cette loi oblige les entreprises de mettre en place un comité d'audit au sein du conseil d'administration pour superviser le processus de vérification et protéger la qualité de l'information financière. Ce comité est responsable du choix, de la désignation, de la rémunération et la supervision des auditeurs. Il doit également mettre en place des procédures pour recevoir et traiter les réclamations mettant en cause la comptabilité, les contrôles internes comptables et l'audit, et pour garantir le traitement confidentiel des observations émanant du personnel de la société concernant des problèmes comptables ou d'audit.

❖ **Creation de Public Company Accounting Oversight Board:**

Dans le cadre de cette loi, un nouvel organisme de réglementation et de surveillance est créé, le Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). Cet organisme doit superviser les cabinets d'audit, établir des normes, mener des enquêtes et sanctionner les personnes physiques ou morales qui ne respectent pas les règles. Dépendant de la SEC, ce nouvel organisme de

⁶⁸ Mauro Molinari, Hervé Stolowy, Eduard Pujol, audit financier et contrôle interne, Revue française de gestion, Lavoisier, Paris, Nov-Déc, 2003.

contrôle comprend cinq membres nommés par celle-ci, et dispose de pouvoirs d'enquête et de sanction.

❖ Les Sanctions :

Des sanctions pénales sont créées et d'autres considérablement renforcées. Nous retiendrons, à titre d'exemple, que la certification d'états financiers non conformes à la réglementation est passible d'une amende d'un million de dollars ou d'un emprisonnement de 10 ans au plus. En outre, la commission intentionnelle de la même infraction fait passer l'amende à 5 millions de dollars et l'emprisonnement à 20 ans.

3.1.2 La loi de sécurité financière :

Cette loi a été adoptée par le parlement français le 17 juillet et déclarée de manière officielle le 1^{er} août 2003, son but principal est de protéger les investisseurs en se concentrant davantage sur la transparence de l'information financière, et en renforçant les dispositions légales relatives à la gouvernance d'entreprise. Les dispositions mises en place concernent les exercices comptables des sociétés anonymes et des entreprises recourant à l'épargne publique. La LSF repose sur trois éléments majeurs qui sont⁶⁹ :

- Un renforcement des procédures de contrôle interne pour fournir une information financière plus précise.
- Le respect des règles mises en place pour prévenir les conflits d'intérêts.
- Une plus grande responsabilité des dirigeants ainsi que des commissaires aux comptes pour en améliorer la gouvernance d'entreprise dans l'Hexagone.

La LSF impose aux dirigeants d'entreprise de mettre à la disposition des actionnaires un rapport annuel. Il est établi pour indiquer de manière précise les conditions d'exercice du Conseil d'Administration. Ce document doit également détailler les procédures régissant le contrôle interne ainsi que les dépenses qui y sont liées.

❖ La création du haut conseil du commissariat aux comptes :

Parmi les dispositions de la LSF, la création d'un nouvel organisme de contrôle des auditeurs, le conseil du commissariat aux comptes ayant pour mission⁷⁰ :

- D'assurer la surveillance de la profession avec le concours de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes.

⁶⁹ <https://www.cetelem.fr/fr/lexique/result/loisecufinanciere> , consulté le 29/04/2023.

⁷⁰ https://www.memoireonline.com/07/08/1394/m_appreciation-controle-interne-referentiel-coso-air-algerie13.html , consulté le 03/05/2023.

- De veiller au respect de la déontologie et de l'indépendance des commissaires aux comptes.
- D'identifier et de promouvoir les bonnes pratiques professionnelles.
- D'émettre un avis sur les normes d'exercice professionnel élaborées par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes avant leur homologation.
- De définir les orientations et le cadre des contrôles périodiques et d'en superviser la mise en œuvre et le suivi.
- D'assurer, comme instance d'appel des décisions prises par les chambres régionales, la discipline des commissaires aux comptes.

3.2 Les normes internationales :

3.2.1 Les normes comptables:

Afin de rendre universelle la compréhension des informations financières et les rendre comparables d'un pays à un autre, ont été élaborées par le bureau des standards comptables internationaux (IASB), les normes comptables internationales IFRS mise en place en 2005 et qui ont ainsi remplacé les normes IAS existant depuis 1973. Elles permettent l'harmonisation de la présentation des états financiers des entreprises et d'obtenir un système comptable uniforme. Ces normes qui ont été développées dans plus de 160 pays, avaient pour objectifs de faciliter une plus grande comparaison des états financiers, accroître leur qualité pour les marchés et améliorer la divulgation et la transparence des entreprises afin de réduire les coûts de transactions et accroître l'investissement international.

❖ Les principes régissant les normes IFRS :

Les normes comptables internationales reposent sur les principes suivants ⁷¹:

- La primauté de la substance sur la forme,
- L'approche bilancielle (priorité du bilan sur le compte de résultat),
- Le principe de neutralité,
- Le principe de prudence,
- La valorisation à la juste valeur des actifs et des passifs,
- La priorité accordée à la vision de l'investisseur,
- La place importante accordée à l'interprétation,
- L'absence de textes spécifiques à un secteur d'activité.
- L'information comptable doit être intelligible, pertinente, d'une importance relative et fiable.

⁷¹ <https://www.l-expert-comptable.com/a/532337-comprendre-les-normes-comptables-ifrs-et-les-normes-ias.html> , consulté le 1/05/2023.

3.2.2 Les normes d'audit:

Le déclenchement de plusieurs scandales financiers en particulier l'affaire Enron, qui a mis en cause, à la fois, la qualité de l'information financière et la qualité de l'audit, ont contribué à l'accélération des réformes des normes internationales en matière d'audit afin de mettre en place des mesures correctives et dans le souci d'améliorer le domaine de l'audit, l'IFAC, normalisateur international d'audit met à la disposition des spécialistes du domaine, à l'échelle internationale, un référentiel international de normes (ISA) déjà appliqué par 130 pays membres de l'IFAC⁷².

Le besoin d'émettre un référentiel normatif international est venu afin de réaliser le double but d'unifier à la fois la profession d'audit au niveau international ainsi que la pratique de l'audit par les professionnels⁷³.

L'Algérie comme plusieurs pays, a participé dans cette harmonisation internationale par l'adoption des normes internationales d'audit (ISA) qui constituent la base d'établissement des normes algériennes d'audit (NAA), dont les quatre premières normes ont été entrées en vigueur en 2016.

Les normes algériennes d'audit sont une mesure importante pour lutter contre les scandales financiers en Algérie, car elles établissent des règles claires et rigoureuses pour la conduite des audits dans le pays. Ces normes définissent les procédures à suivre pour effectuer des audits fiables et dispensent des directives précises sur la manière d'obtenir et de vérifier les informations financières.

Les normes algériennes d'audit mettent également l'accent sur la responsabilité des auditeurs, en soulignant leur obligation de faire preuve d'objectivité, d'intégrité et d'indépendance dans l'exercice de leurs fonctions. Les auditeurs sont tenus de respecter les règles éthiques et les normes de qualité strictes afin d'assurer une évaluation juste et honnête des états financiers d'une entreprise.

En fin de compte, les normes algériennes d'audit contribuent à renforcer la transparence et la fiabilité des informations financières, ce qui est essentiel pour prévenir les scandales financiers. En imposant des standards stricts et en garantissant une conformité stricte, elles constituent une mesure importante pour protéger les intérêts des investisseurs et du public en général, tout en renforçant la stabilité du marché financier algérien.

⁷² KAZOUZ Rafika, le rôle des normes internationales d'audit (ISA) dans l'amélioration de la pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie, Journal of Human Sciences, volume 08, numéro 03, décembre 2021, p 02.

⁷³ Charron Claude : Pourquoi des normes d'audit, revue française de comptabilité, n° 236, octobre 2000, p 05.

Conclusion :

On peut conclure que Les états financiers constituent une importance majeure pour les investisseurs, les dirigeants de la société, l'administration fiscale et la globalité des utilisateurs de ces états quelques soient internes ou externes. En effet, leur principal but est de fournir des informations claires et utiles sur la santé financière de l'entreprise pour prendre les décisions optimales, et la preuve du respect de la réglementation en vigueur. A cet effet, leur importance au niveau mondial a poussé les autorités mondiales à unir leurs efforts pour produire et uniformiser les états financiers par la mise en place de différentes mesures pour maintenir la qualité de ces états au niveau mondial.

Chapitre 03 :

Etude d'un cas pratique d'audit légal d'une société

Introduction :

Le travail de recherche via la différente documentation nous a permis de rassembler les informations théoriques dans les deux chapitres précédents, ces derniers nécessitent d'être concrétisés par un cas d'application. Afin d'approfondir les connaissances théoriques acquises et de voir plus clairement comment les normes algériennes d'audit améliorent la qualité des états financiers et facilitent la tâche pour l'auditeur légal. Nous procédons dans ce chapitre à l'étude d'un cas pratique de l'audit légal des états financiers d'une société, que nous avons réalisé sous la supervision du commissaire aux comptes.

Afin de garder le secret professionnel, nous avons jugé utile de ne pas dévoiler le nom réel de la société que nous avons dénommée dans notre étude « société X ». Ce troisième chapitre est devisé en trois sections :

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil « cabinet de commissariat aux comptes ».

Section 02 : Réalisation d'une mission d'audit légal sur les comptes de la société X.

Section 03 : évaluation du travail de CAC selon la démarche d'audit structurée par les normes algériennes d'audit.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil « cabinet de commissariat aux comptes ».

Notre objectif dans cette section, est de présenter l'organisme d'accueil qui nous a permis de réaliser le cas pratique.

1 Présentation du cabinet de commissariat aux comptes :

Notre stage s'est déroulé au sein d'un cabinet d'expertise comptable et de commissariat aux comptes « B&B » qui a été créé en avril 2008 et dirigé par Mr BOUSRI Lotfi, Expert-Comptable diplômé d'état et Commissaire Aux Comptes, assermenté et régulièrement inscrit à l'ordre national des Experts Comptables et de la chambre nationale des Commissaires Aux Comptes. Le cabinet est situé à 25 Lotissement extension A, Baba Hassen Willaya d'Alger.

Le cabinet intervient à la fois pour les grandes entreprises comme pour les petites et moyennes entreprises (PME) publiques et privées.

Le cabinet puise sa réputation dans sa volonté affichée d'appliquer strictement les normes généralement admises et de respecter scrupuleusement le code d'éthique et de déontologie de la profession.

2 Les prestations du cabinet :

Le cabinet est caractérisé par la qualité de ses prestations, grâce à la formation permanente et à la supervision des équipes d'intervention et des collaborateurs. Le cabinet réalise les activités suivantes :

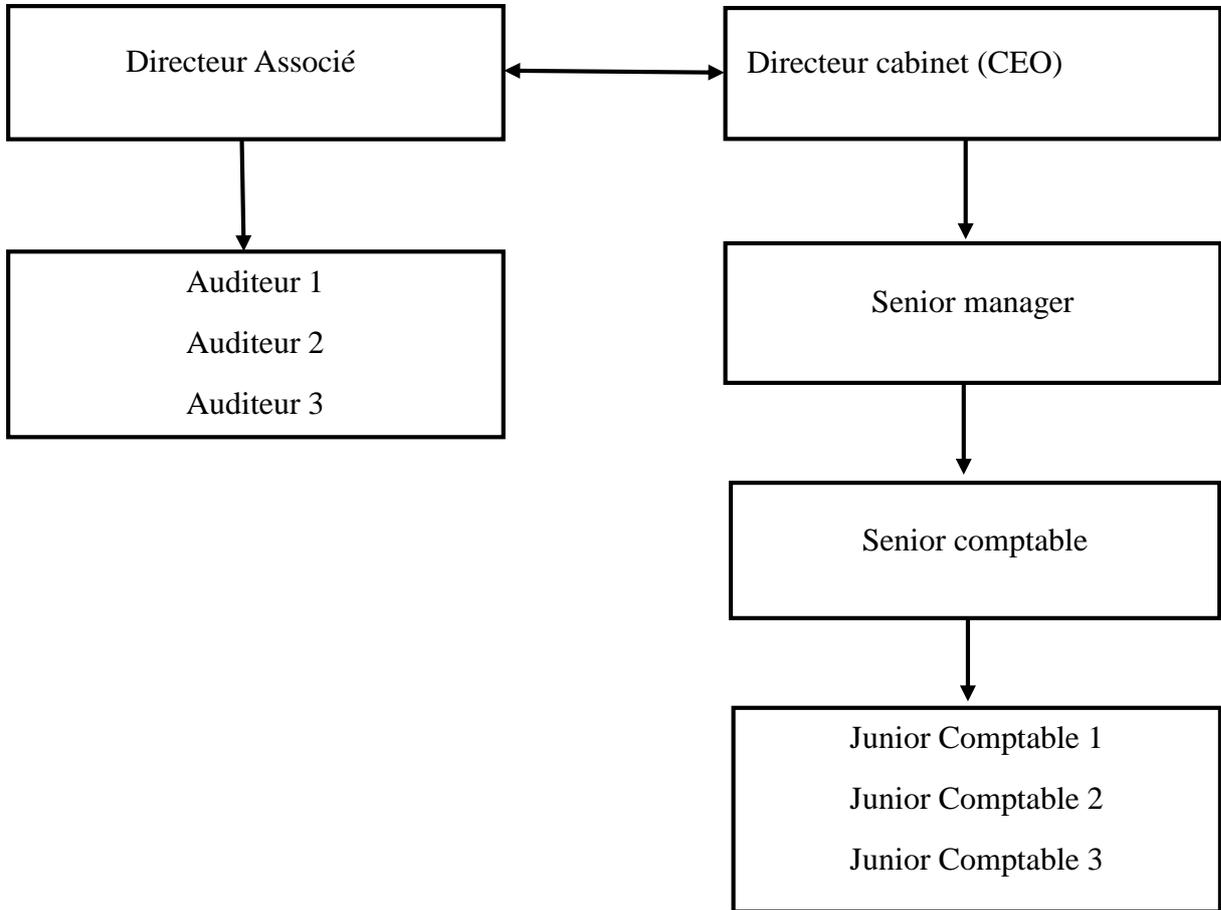
- Commissariat aux comptes.
- Conseil juridique.
- Audit contractuel.
- Gestion comptable.
- Conseil en gestion.
- Expertise financière.

Ces services sont réalisés en application des diligences basées sur les normes professionnelles et conformément à la législation et à la réglementation en vigueur, avec l'engagement permanent d'exécuter les travaux suivant les standards établis selon la nature de la mission.

3 L'organigramme du cabinet de commissariat aux comptes :

Ce cabinet est composé de :

Figure N°04 : Organigramme du cabinet de commissariat aux comptes



Source : élaboré par l'étudiant sur la base des documents du cabinet de commissariat aux comptes.

Section 02 : réalisation d'une mission d'audit légal sur les comptes de la société X

Afin de permettre aux CAC d'entamer sa mission d'audit légal sur les comptes de la société X, il vérifie d'abord que son accomplissement est compatible avec les exigences légales et réglementaires, une fois le CAC accepte la mission en s'assurant de sa conformité aux exigences précédentes, il doit confirmer à la société X sur une lettre de mission les termes et conditions de son intervention conformément à la NAA 210, il doit ensuite planifier et organiser son intervention sur le plan de mission, pour connaître toutes les informations nécessaires et qui seront les membres de l'équipe respectant la NAA 300.

L'équipe d'audit est composée de :

- Le Manager
- Le Directeur de la mission
- Trois Auditeurs
- Les stagiaires

Cette composition change d'une mission à une autre.

1 Prise de connaissance de l'entreprise :

1.1 Présentation de l'entreprise :

L'entreprise x est une entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL), elle a été créée le 03 mai 2018, elle possède d'un capital sociale de 60 000 000,00 DA, elle a trois activités, une est principale qui consiste à la fabrication d'équipements et de fournitures industriels, et la fabrication d'emballages en toutes matières dont le siège social est situé à Alger, et deux secondaires, la première est l'importation de matières premières destinées à l'industrie agro-alimentaire située à Blida, et la deuxième qui est la revente en état située à Constantine. Cette entreprise compte un effectif de 14 travailleurs entre administrateurs et ouvriers, 3 à Blida, 2 à Constantine et 9 à Alger.

1.2 Calcul de certains ratios de gestion :

Afin de s'informer mieux sur la situation de la société X, et d'en savoir plus sur les risques existants ou éventuels, nous avons procédé à la détermination et à l'analyse de certains ratios.

Tableau N°12: calcul de certains ratios de situation financière.

Désignation	2021		2022		Ecart
Capitaux propres	48 450 666	0,86	107 368 245	1,98	1,12
Total dettes	56 123 135		54 189 342		
Total actif	104 573 802	1,86	161 557 587	2,98	1,12
Total dettes	56 123 135		54 189 342		

Source : établie par l'étudiant à partir des documents de la société.

Le premier ratio c'est le ratio d'autonomie financière, il permet de connaître la capacité de l'entreprise à se financer par ses propres moyens, pour la société X les ratios sont de 0,86 et 1,98 respectivement en 2021 et 2022. Cela signifie que pour l'année 2021 les dettes sont plus importantes que les capitaux propres, par contre en 2022, les capitaux propres sont plus importants que le total des dettes.

Le second ratio, est le ratio de solvabilité générale, celui-ci permet d'apprécier la capacité de l'entreprise à payer ces dettes, dans notre cas il est de 1,86 pour 2021 et 2,98 pour 2022, ce qui signifie que la société X est solvable (ratio supérieur à 1) pour les deux années.

1.3 Calcul de seuil de signification :

Tenant compte de la taille de l'entreprise, son activité et ses différentes caractéristiques, le seuil de signification est apprécié à 5% du chiffre d'affaire.

Tableau N°13 : calcul de seuil de signification.

Agrégats	2022	Le taux	Seuil de signification
Chiffre d'affaire	381 685 110	10%	3 8168 511

Source : établie par l'étudiant à partir des documents de la société.

Pour notre cas, le seuil de signification qui aide à planifier la mission en désignant le montant à partir duquel une anomalie constatée peut prendre la forme d'une fraude, estimation comptable incorrecte ou inappropriée et peut avoir une incidence sur les montants figurants dans les états financiers, est de 19084255,5 da pour le chiffre d'affaire.

Le seuil de signification est calculé dans le cas d'une mission d'audit dont le type d'approche est l'approche par les risques. Le seuil calculé dans cette approche est considéré comme la limite à partir de laquelle une inexactitude ou un ensemble d'inexactitudes contenues dans un élément donné influencent la décision des utilisateurs de cet élément.

2 Evaluation du contrôle interne :

L'appréciation du contrôle interne consiste pour le commissaire aux comptes à vérifier l'existence des procédures au sein de l'entreprise, et la vérification et l'évaluation de leur application. Cette évaluation se fait en premier lieu en effectuant des tests de conformité et de validité fondés sur le principe de séparation des tâches. En second lieu, le CAC consulte les documents de l'entreprise, notamment les pièces justificatives, pour s'assurer de la fiabilité des enregistrements comptables.

2.1 La prise d'inventaire :

L'objectif principal du commissaire aux comptes dans cette étape consiste à faire un contrôle permettant de s'assurer de la fiabilité de l'inventaire physique réalisé par les personnes internes à la société. Son contrôle porte à la fois sur les stocks ainsi que les immobilisations et sur les procédures du contrôle interne, l'assistance et le contrôle de l'inventaire physique sont des éléments très importants, car ils permettent au CAC de connaître 50% des actifs de la société. A la fin le CAC rédige une conclusion sur la fiabilité de l'inventaire.

Suivant la méthodologie du cabinet, trois équipes sont chargées de faire le contrôle de l'inventaire physique :

- Une équipe A est envoyée pour analyser les fiches du stock (les quantités, la valorisation de ces quantités, le calcul de la provision pour dépréciation et le contrôle du respect de séparation des exercices).
- Une équipe B est envoyée pour analyser les fiches du stock de la même façon.
- Une équipe C est chargée de faire le rapprochement entre les conclusions des deux équipes précédentes, et refaire le contrôle dans le cas où les conclusions trouvées sont différentes.

2.1.1 L'inventaire physique des stocks:

L'inventaire physique des stocks est utilisé pour montrer quel est le volume des stocks de la société X à un certain moment donc le CAC doit s'assurer que la comptabilisation des stocks est faite selon l'inventaire permanent. Le contrôle des mouvements des stocks a été effectué sous forme d'un questionnaire :

Tableau N°14: Questionnaire du contrôle interne des stocks.

Questions	Réponses		
	OUI	NON	Observations
1- Les stocks dans leurs différentes font ils l'objet d'un comptage physique ?	X		
2- Les entrées en stock (ou sorties), sont-elles opérées au moyens de documents pré-numérotés et gérés ?		X	Les entrées et sorties doivent être appuyées par des bons de réception/sortie signés par le magasinier.
3- Existe-il des rapprochements entre les bons d'entrée (ou sortie) et les factures d'achat (ou vente) ?		X	La comptabilité doit procéder au rapprochement des différents documents pour s'assurer que les marchandises achetée(MP)/vendues et facturées sont réellement celles qui sont réceptionnées/sorties.
4- Les stocks sont-ils à l'abri des détériorations physiques ?	X		

Source : établie par l'étudiant sur la base du rapport du commissaire aux comptes.

2.1.2 L'inventaire physique des immobilisations:

L'inventaire physique des immobilisations représente au 31/12/2022 un solde débiteur de et sont détaillés dans le tableau ci-dessous :

Tableau N°15: tableau des immobilisations suivant l'inventaire physique.

Libellé	Montant brut	Rubrique %
Matériel informatique	1 011 600	19, 19%
Equipement de bureau	854 700	16,21%

Machines industrielles	3 403 361,35	64,58%
Total	5 269 661,35	100%

Source : établie par l'étudiant sur la base du rapport de commissaire aux comptes.

2.2 Les points faibles du système de contrôle interne :

L'évaluation du contrôle interne de la société X permet de fournir au CAC une liste de risques potentiels qui devront faire l'objet d'une attention toute particulière du CAC.

❖ L'anomalie : Le non séparation des taches

Il n'existe pas une séparation des taches au sein de la société x, car il n'existe pas une procédure écrite et claire qui définit le rôle et les taches de chaque intervenant par exemple la tâche du secrétariat est effectuée par le direct.

Les risques :

- **Risque d'erreurs** : Si une seule personne effectue plusieurs tâches importantes en même temps, il y a une probabilité plus élevée d'erreurs et d'omissions. Les erreurs peuvent conduire à des pertes financières ou à des retards dans la livraison des produits ou services.
- **Absence de transparence** : Lorsqu'une personne effectue plusieurs tâches, il peut être difficile de déterminer qui est responsable de quoi. Cela peut conduire à une absence de transparence et de responsabilité, et rendre difficile l'identification des erreurs et des problèmes.
- **Risque de fraude** : Si une seule personne a trop de contrôle sur plusieurs aspects importants de l'entreprise, il y a un risque de fraude. Par exemple, un employé peut voler de l'argent ou des fournitures sans être détecté si personne d'autre ne vérifie les comptes.
- **Perte d'efficacité** : Si une seule personne est responsable de plusieurs tâches, cela peut entraîner une perte d'efficacité, car elle manque de temps pour se concentrer pleinement sur chacune de ses tâches.

Les recommandations :

Pour séparer les tâches dans une entreprise il est favorable de :

- **Rationaliser les processus de travail** : Pour séparer les tâches efficacement, il est important de rationaliser les processus de travail afin de minimiser les erreurs et les retards.
- **Établir des délais clairs** : Les tâches doivent être clairement définies et des échéances doivent être établies pour garantir qu'elles sont achevées dans les délais impartis.

- Mettre en place un système de suivi : Les managers doivent mettre en place un système de suivi pour s'assurer que toutes les tâches sont effectuées de manière satisfaisante et en temps voulu.

❖ Anomalie : l'absence de l'organigramme

Il est tenu que l'entreprise ne dispose pas d'un organigramme ; qu'il représente un outil utile pour identifier les rôles et les responsabilités de chaque membre de l'équipe de direction dans l'entreprise.

Les risques :

- Risque de non-respect des normes et règles internes : L'absence d'organigramme peut entraîner une non-conformité aux normes et règles internes de l'entreprise, telles que la sécurité, les mesures administrative.
- Manque de clarté dans les rôles et responsabilités : L'absence d'organigramme peut aboutir à un manque de clarté sur les rôles et les responsabilités de chacun, et peut ainsi renforcer une certaine confusion sur les tâches à accomplir.

Les recommandations :

Mettre un organigramme par le manager de l'entreprise

❖ L'anomalie : L'absence d'une comptabilité interne

La société X n'a pas un comptable interne, elle soustrait la comptabilité par un bureau de comptabilité situé loin à l'entreprise.

Les risques :

- Risque d'omissions et d'erreurs.
- Risques de fausses informations financières : si l'entreprise ne vérifie pas de manière adéquate les informations financières fournies par les prestataires de services de comptabilité externe, cela peut entraîner des erreurs ou inconséquences dans les états financiers, marquant la crédibilité et la réputation de l'entreprise.
- Risque de perte des fichiers importants.
- Risques de perte de contrôle : en externalisant la comptabilité, l'entreprise peut perdre le contrôle de ses processus financiers, ce qui peut affecter la qualité de l'information financière, mais également la prise de décisions.

Les recommandations :

Maitre en place un service de comptabilité interne.

❖ L'anomalie : l'absence des procédures écrites

L'entreprise ne dispose pas des procédures écrites

Les risques :

Conformité légale, l'article 7 du décret exécutif n° 09-110 du 7 Avril 2009 qui fixe les conditions et modalités de tenu de la comptabilité au moyen de systèmes informatiques dispose que « Une documentation décrivant les procédures et l'organisation comptables doit être établie par l'entité en vue de permettre la compréhension et le contrôle du système de traitement. Cette documentation est conservée et maintenue avec les mises à jour aussi longtemps qu'est exigée la présentation des documents comptables auxquels elle se rapporte».

L'identification et l'évaluation de ces risques permettent au commissaire aux comptes de fixer un taux de confiance au système du contrôle interne de la société X de 30%. Cela signifie que le CAC va augmenter ces efforts de contrôle dans sa mission de certification des comptes.

3 Examen des comptes :

L'examen des comptes représente la phase la plus importante dans la mission, c la phase à travers laquelle le CAC recueille les éléments probants suffisants pour l'expression de son opinion sur les états financiers de la société X.

Pour effectuer ce travail, le CAC utilise un ensemble de techniques du contrôle : l'observation physique, les déclarations écrites de la direction, les sondages, l'examen des documents reçus par l'entreprise et les documents créés par cette dernière, l'examen analytique et les contrôle arithmétiques...etc.

Dans cette phase on va présenter les anomalies relevées lors de l'examen des comptes de la société X suivant la méthodologie du cabinet, qui consiste à découper la balance générale en plusieurs sections.

On ajoute qu'en premier lieu, le CAC a bien vérifié les soldes d'ouverture présentés dans les états financiers conformément aux dispositions de la NAA 510 « missions d'audit initiale-soldes d'ouverture ».

3.1 Capitaux propres :

Les capitaux propres de la société X sont de 107 368 245 DA au 31/12/2022, ils ont enregistré une augmentation de 122% par rapport à l'exercice 2021 qui est du à l'accroissement des bénéfices (résultats) et l'augmentation du capital social, ils dont constitués de :

- **Le capital émis** : représente un montant de 60 000 000 DA, il s'agit du capital social de la société X au 31/12/2022.
- **Les réserves** : les réserves de la société X en 31/12/2022 sont de 1 230 798 DA, il a été enregistré une évolution de 1 078 902 DA suite à l'affectation d'une partie du résultat net de 2021.
- **Le résultat net** : il est de 45 917 578 DA, il représente le résultat bénéficiaire de l'exercice 2022, ce dernier augmenté de 24 339 555 DA par rapport à l'exercice 2021.
- **Le report à nouveau - autres capitaux propres**: représente un montant de 219 868 DA, il a diminué de 2 500 878 DA par rapport à 2021.

Les travaux de contrôle de cette rubrique ont consisté à s'assurer que les résolutions de l'AGO et l'AGEX ont été exécutées.

3.2 Immobilisations :

On va présenter l'évolution des immobilisations dans le tableau ci-dessous :

Tableau N°16: évolution des immobilisations.

N° compte	Libellé	2021	2022	Variation
20	Immobilisations incorporelles	470 032	1 070 032	600 000
21	Immobilisations corporelles	5 269 661, 35	5 557 830	288 168, 65
27	Dépôt et cautionnement	00	6 997 200	6 997 200
Total		5 739 693,35	13 625 062	7 885 368,65

Source : établie par l'étudiant sur la base de la balance générale.

On n'a constaté que l'entreprise X à une augmentation de 7 885 368,19 DA dans le montant des immobilisations en 2022 par rapport au 2021, cela est expliqué par l'acquisition des nouveaux logiciels et matériels informatiques, et les équipements de bureau.

Concernant les immobilisations corporelles, le CAC doit s'assurer :

- Que les montants portés au bilan reflètent la totalité des biens possédés réellement par l'entreprise et utilisés par elle pour son activité.
- De l'existence d'un fichier comptable des immobilisations.

- De l'existence d'un inventaire physique rapproché avec l'inventaire comptable et du traitement éventuellement des écarts.
- Que les immobilisations ont été comptabilisées dans les comptes appropriés.
- Que les dotations aux amortissements ont été calculées correctement.
- Que les réserves formulées dans le rapport précédent du CAC ont été levées.

➤ Amortissement des immobilisations corporelles :

Les immobilisations corporelles amortissables représentent un montant de 5 557 830 DA, l'amortissement est calculé selon la méthode linéaire :

Le montant nette = le montant brut – les amortissements

$$2\,837\,442,89 = 5\,557\,830 - 2\,720\,378,11$$

L'examen des comptes et sondages effectués sur le poste des immobilisations appellent à des remarques suivantes :

- Un inventaire physique des immobilisations a été réalisé et fait ressortir un écart de 2 226 890,76 DA correspondant à une machine industrielle.
- Une machine industrielle a été amortie sur 3 ans au lieu de 5 ans d'un montant de 392 156,86 DA au lieu de 235 294,12 DA, alors que le taux d'amortissement indiqué sur le fichier des investissements est de 20% soit 5ans.
- Les dépôts et cautionnements versés dont le solde est de 6 997 200 DA doit faire l'objet d'un suivi rigoureux.

3.3 Stocks et encours :

Les contrôles effectués sur les comptes des stocks et encours ont consisté à s'assurer que :

- Les stocks existent réellement, qu'ils sont en bon état, qu'ils appartiennent à la société et qu'ils sont inventoriés.
- Les mouvements de stocks sont autorisés, enregistrés et bien contrôlés.
- La méthode de valorisation des stocks est conforme.
- Les rapprochements des fiches de stocks « magasin » et celles tenues par la comptabilité matières, sont effectués fréquemment.
- Le rapprochement de l'inventaire physique des stocks avec l'inventaire comptable a été bien effectué.

Le montant des stocks et encours au 31/12/2022 présente un solde débiteur de 11 183 412,81 DA, tels que indiqué sur les comptes de la balance. Les montants des stocks et encours sont représentés dans le tableau suivant :

Tableau N°17: évolution des Stocks et encours.

N° compte	Libellé	2021	2022	Variation
30	Marchandises	22 863 560,84	2 383 412,81	-20 480 148,03
31	Matières premières et fournitures	1 360 928,25	1 300 000	-60 928,25
35	Produits finis	8 025 000	7 500 000	-525 000
Total		32 249 489,09	11 183 412,81	-21 066 076,28

Source : établie par l'étudiant sur la base du rapport de commissaire aux comptes.

L'examen des comptes et sondages effectués sur les comptes de stocks et en cours appellent à des remarques suivantes :

- Des pénalités douanières ont été comptabilisées dans le cout d'achat mais n'ont pas fait l'objet d'une réintégration fiscale.
- L'inventaire physique des stocks a été réalisé, celui-ci fait ressortir aucun écart comparativement à l'inventaire comptable.

3.4 Créances et emplois assimilés :

L'utilisation de la technique du sondage consiste pour le CAC à sélectionner un échantillon de clients afin qu'il puisse leur envoyer des confirmations externes pour confirmer ou infirmer les montants existants dans les comptes, en respectant les procédures et méthodes de sondage contenants dans la NAA 530.

Le montant des créances présente un solde débiteur de 82 092 577,43 DA en 31/12/2022. On va présenter l'évolution des créances et emplois assimilés dans le tableau suivant :

Tableau N°18 : évolution des créances et emplois assimilés.

Libellé	2021	2022	Variation
Clients	53 156 624,31	73 111 758,43	19 955 134,12
Autres débiteurs	2 985 781,87	4 956 939,88	1 971 158,01
Impôts et assimilés	469 501,65	4 023 879,12	3 554 377,47
	56 611 907,83	82 092 577,43	25 480 669,60

Source : rapport du commissaire aux comptes.

L'examen des comptes et sondages effectués sur les comptes des créances et emplois assimilés appellent à des remarques suivantes :

Une apparition du compte 470 « dépenses en attente d'imputation » d'un solde de 3 660 000 DA qui concerne des acquisitions d'immobilisations (camions) qui n'ont pas été comptabilisés dans le compte approprié. Selon le SCF, toute opération portée au compte 47 est imputée au compte définitif dans les délais les plus brefs, ce compte ne doit pas être figuré sur les états financiers.

3.5 Fournisseurs :

Tableau N°19 : évolution des fournisseurs.

Libellé	2021	2022	Variation
Fournisseurs de stocks et services	8 744 895,78	17 563 714,97	8 818 819,17
Fournisseurs des immobilisations	261 800	115 238,10	-146 561,9
Fournisseurs de services	1 736 032,77	985 539,74	-750 493,03
	9 006 695,78	18 637 492,81	9 630 797,03

Sources : établie par l'étudiant sur la base de la balance de la société X.

Au 31/12/2022, les fournisseurs présentent un solde créditeur de 18 637 492,81 DA, ils ont enregistré une augmentation de 9 630 797,03 DA par rapport à l'exercice 2021.

Le commissaire au compte possède à l'envoi des confirmations externes aux fournisseurs de la société pour confirmer ou infirmer les montants existants en respectant les procédures des confirmations externes selon la NAA 505.

3.6 Impôts et taxes :

Tableau N°20 : Déclarations mensuelles de CA (antenne BLIDA).

Mois	Montants de CA déclaré dans la G50	Montants des factures	Différence
Jan-22	101 040	252 254,40	- 151 214,40
Fév-22	67 505	-83 757	- 151 262
Mars-22	2 322 596	2 322 595,90	0,10
Avr-22	119 133	119 133,45	-0,45
Mai-22	26 724 458	26 724 458	-

Juin-22	22 335 205	43 581 257,47	-21 246 052,47
Juil-22	45 843 660	5 719 612,71	40 124 047,29
Aout-22	11 287 274	11 287 274	-
Sept-22	40 692 298	40 692 298	-
Oct-22	9 395 357	9 395 357	-
Nov-22	769 442	4 201 758,40	-3 432 316,40
Déc-22	7 949 306	23 394 986,16	-15 445 680,16
Total	167 607 274	167 607 228,49	45,51
CA / TCR	167 607 276,49		
Différence	-2,49		

Source : les documents du commissaire aux comptes.

La société X est une entreprise de production et de revente en état, donc le fait générateur des déclarations est la facturation. On a constaté qu'il existe un écart entre le chiffre d'affaires mensuel déclaré et le montant des factures de vente, malgré que le chiffre d'affaires annuel déclaré est le même que le chiffre d'affaires réel, cela est expliqué par le retard des déclarations mensuelles. Par conséquent la société est en risque d'être pénalisée.

De plus, la société a payé en 2023 les taxes d'apprentissage et de formation, mais ces taxes n'ont pas fait l'objet de réintégration et de comptabilisation en 2022.

3.7 Trésorerie :

Les contrôles effectués sur les comptes de trésorerie ont consisté à s'assurer que :

- Les rapprochements bancaires ont été réalisés appuyés des relevés de comptes bancaires.
- Les écarts ont été apurés.
- Le solde porté sur le PV de caisse correspond au solde comptable.

Tableau N°21 : évolution de la trésorerie.

N° Compte	Libellé	2021	2022	Variation
512100	Banque société générale	41 958,19	10 583,12	-31 275,07
512200	BNA Constantine	341 414,04	1 714 206,78	1 372 792,74
512300	ALSALAM BANK	1 276 049,08	956 365,03	-319 684,05
512400	CPA	1 676 642,83	554 260,33	-1 122 382,5
512410	AGB BANK	191 919,98	23 035 569,85	22 843 649,87

512420	AGB BANK 2	00	72 828,62	72 828,62
512430	AGB BANK 3	00	99 107,50	99 107,50
530	Caisse	2 673 514,27	1 996 701,73	-676 812,54
542200	Régies d'avance et accreditifs	4 855 264,47	27 787 018,19	22 931 753,72
Total		11 056 763,22	56 226 641,15	45 169 877,93

Source : établi par l'étudiant sur la base de la balance de la société X.

La trésorerie de la société X a augmenté en 2022 de 45 169 877,93 da par rapport à 2021. L'examen des comptes de la trésorerie appellent à des observations suivantes :

- Tous les rapprochements bancaires ont été réalisés et appuyés par des relevés de comptes bancaires, ceux-ci ne font ressortir aucun écart.
- Les procès-verbaux de caisse ont été réalisés au niveau de chaque unité (ou siège), ils font ressortir des écarts insignifiants.

3.8 Charges :

Tableau N°22 : les charges de la société X de 2022.

N° Compte	Libellé	Montants
60	Achats consommés	304 797 268,51
61	Services extérieurs	2 999 793,16
62	Autres services extérieurs	5 338 549,31
63	Charges de personnel	7 222 686,09
64	Impôts, taxes et versements assimilés	2 654 967,44
65	Autres charges opérationnelles	167 211,26
66	Charges financières	1 797 995,83
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	1 871 054,81
69	Impôts sur les résultats et assimilés	13 074 096
Total		339 923 622,41

Source : établi par l'étudiant sur la base de la balance de la société X.

Les charges des activités ordinaires de l'exercice 2022 dont le montant est de 339 923 623,41 DA ont enregistré une augmentation de 15% soit un montant de 44 137 272,53 DA par rapport à l'exercice 2021, celle-ci est dû à l'accroissement du chiffre d'affaires.

Les contrôles et vérifications effectués ont consisté à s'assuré que :

- Les charges comptabilisées sont réelles.
- Le principe de séparation des exercices est respecté.
- Des charges ne sont pas comptabilisées en immobilisation.
- Les charges à payer ont été comptabilisées.
- Les charges comptabilisées sont justifiées et autorisées.

On a constaté l'absence des bons de commandes, copies de chèques ainsi que les fiches d'importations sur les factures de sous-traitance (compte 611).

3.9 Produits :

Les comptes des produits représentent un solde créditeur de 385 841 202,01 DA représenté dans le tableau suivant :

Tableau N°23 : les produits de la société X de 2022.

N° Compte	Libellé	Montants
70	Ventes de marchandises et de produits fabriqués, ventes de prestations de services et produits	381 685 110,17
72	Production stockée	(525 000)
75	Autres produits opérationnels	2 413,32
76	Produits financiers	4 678 678,52
Total		385 841 202,01

Source : établi par l'étudiant sur la base de la balance de la société X.

Les contrôles effectués sur les comptes de produits ont consisté à s'assurer que :

- Les produits sont réels et justifiés.
- Tous les produits de l'exercice 2022 ont été comptabilisés et bien évalués.

Le CAC devait s'assurer également que les événements survenus entre la date de clôture et la date de son rapport nécessitant un ajustement des états financiers, ont fait l'objet d'un traitement en respectant la NAA 560 « événements postérieurs à la date de clôture ».

4 Travaux de fin de mission et rapport d'audit :

Une fois la mission est finalisée, et après avoir effectué tous les contrôles sur les comptes et évalué les résultats tirées des éléments probants recueillis, le commissaire aux comptes devait rédiger un rapport qui comprend son opinion sur les comptes de la société X, et les vérifications et informations spécifiques.

Le commissaire aux comptes a émis un avis favorable et certifié les comptes de la société X, car l'ensemble d'anomalies relevées lors de la mission ne dépassent pas le seuil de signification calculé, donc ne sont pas significatives.

Au rapport global, sont joints les cinq (5) rapports spéciaux suivants :

- Le rapport spécial sur les conventions réglementées.
- Le rapport spécial sur le montant global des cinq (5) rémunérations les plus élevées.
- Le rapport spécial sur les avantages particuliers accordés au personnel.
- Le rapport spécial sur l'évolution du résultat des cinq (5) derniers exercices et du résultat par action ou part sociale.
- Le rapport spécial sur les procédures de contrôle interne.

Section 03 : évaluation du travail de CAC selon la démarche d'audit structurée par les normes algériennes d'audit.

Dans cette présente section, on va évaluer et apprécier le travail fait par le commissaire aux comptes en comparant les éléments et méthodes utilisées par ce dernier et les différentes normes algériennes d'audit appliquées lors de sa mission de certification des comptes, avec les différentes étapes de la démarche d'audit évoquée dans la partie théorique.

1 L'étape de la prise de connaissance de l'entreprise :

Le commissaire aux comptes n'a pas pris en considération cette étape à cause qu'il a réalisé une mission d'audit sur les comptes de la société X de l'exercice 2021, malgré que la prise de connaissance de l'entreprise représente une étape très importante et obligatoire pour garantir la qualité et l'intégrité des travaux de la mission du commissaire aux comptes.

Elle lui permet également de mettre à jour les informations et les changements importants survenus depuis la dernière mission.

2 L'étape de l'évaluation du contrôle interne :

Cette étape est fondamentale pour le commissaire aux comptes, car elle lui permet d'évaluer l'organisation comptable et financière de la société, et déterminer les points forts et faibles de système du contrôle interne, et orienter son programme de contrôle.

Concernant notre cas, le CAC a bien évalué le système du contrôle interne de la société X, ceci a lui permis de ressortir les points faibles et forts de ce système, en utilisant plusieurs méthodes et techniques :

- ✓ Des tests de conformité, l'observation physique et le questionnement du contrôle interne pour identifier ces forces et faiblesses.
- ✓ Et des tests de permanence pour vérifier si les points forts du système sont réellement appliqués de façon permanente dans la société.

On peut ajouter que le CAC n'a pas utilisé des rapports des auditeurs internes dans cette étape à cause de l'absence du service d'audit interne au sein de cette société, donc il n'a pas besoin d'appliquer la norme NAA 610 « utilisation des travaux des auditeurs internes » dans cette étape.

3 L'étape de l'examen des comptes :

Une fois que le CAC a pris connaissance de l'environnement de la société X, et de son contrôle interne et qu'il a identifié les risques, il est clair qu'il doit ensuite analyser et examiner les comptes de l'entreprise de manière précise pour identifier les anomalies significatives.

Lors de cette étape, le CAC a collecté les éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion sur les états financiers de la société X, il a ainsi assuré que les montants des transactions et opérations sur ces comptes répondent à un ou plusieurs assertions d'audit.

Le CAC a assuré aussi que la société applique l'hypothèse de continuité d'exploitation dans l'établissement des états financiers en appliquant la norme NAA 570 « continuité d'exploitation ». Il est difficile d'appliquer cette norme en raison de la difficulté de connaître la possibilité pour l'entreprise de poursuivre son activité dans le futur, et cela est dû aux conditions économiques et juridiques difficiles du pays.

Parmi les techniques utilisées par le CAC pour recueillir les éléments probants :

- ✓ Le sondage.
- ✓ Les confirmations externes.
- ✓ La demande d'informations.
- ✓ La vérification des soldes d'ouverture.
- ✓ Examen des documents reçus et créés par l'entreprise.

Le CAC a assuré d'utiliser ces techniques en respectant les diligences requises et les modalités d'application contenues dans les normes attribuées à chacune d'entre elles, et de respecter les aspects particuliers concernant les stocks, les procès et litiges impliquant l'entité et les informations sectorielles qu'elle a mentionné la norme NAA 501 « éléments probants-caractéristiques spécifiques ».

Cependant, certaines normes étaient difficiles à appliquer par le CAC, parmi lesquelles celles :

- Des confirmations externes (NAA 505): le commissaire aux comptes a rencontré des difficultés dans l'utilisation et l'application de cette norme, du fait que les clients et fournisseurs auxquels ces confirmations ont été envoyées n'y ont pas répondu, et ce parce qu'ils étaient méfiants et négligents.
- Des estimations (NAA 540) : l'application de cette norme est difficile en raison de l'absence d'un marché actif en Algérie.
- Des procédures analytiques (NAA 520) : l'application de cette norme était difficile pour le CAC car la société n'avait pas des procédures écrites.

D'autres normes que le commissaire aux comptes n'avait pas besoin de les appliquer, notamment :

- La NAA 580 « déclarations écrites » : le CAC n'a pas appliqué cette norme, car il n'avait pas besoin d'utiliser la technique des déclarations écrites dans la collecte des éléments probants, les entretiens directs qu'il a fait avec les responsables de la société lui permettre d'obtenir les informations nécessaires pour effectuer son travail.
- La NAA 620 « utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur » : le CAC n'avait pas besoin de faire appel à des experts lors de l'exécution de sa mission d'audit.

4 L'étape de fin de mission et travaux d'audit :

Dans cette étape le CAC a réalisé le rapport final avec certification sans réserve.

Le CAC a respecté les principales étapes comprennent la vérification des travaux de gestion de l'entreprise, la consultation des procès-verbaux des réunions du conseil d'administration et la rédaction d'un rapport de fin de mission en respectant la NAA 700 « fondement de l'opinion et rapport d'audit sur les états financiers ».

Conclusion :

Notre expérience dans la réalisation d'une mission d'audit légal sous la supervision du commissaire aux comptes sur les comptes de la société X, nous a permis de faire un bon suivi des vérifications et contrôles effectués sur cette entreprise. Cette démarche de commissariat aux comptes a été faite suivant les normes algériennes d'audit, et dans le respect des diligences de la mission à travers des examens, sondages et autres méthodes et techniques nécessaires utilisées par le commissaire aux comptes.

On peut déduire par l'opinion émise dans le rapport de fin de mission qu'en général, la société X travaille dans la transparence et avec régularité sous réserve des insuffisances et observations, ces dernières ne conduisent pas à compromettre la fiabilité, la crédibilité et la sincérité des états financiers établis par la société X au cours de l'exercice 2022.

Conclusion générale

Conclusion générale

Tout au long de ce travail de recherche, nous avons essayé d'apporter des éléments de réponses pour notre problématique à savoir : comment les normes algériennes d'audit peuvent améliorer la qualité des états financiers.

Pour l'accomplissement de ce travail, nous avons concentré nos efforts sur deux volets, l'un théorique présenté dans deux chapitres dont le premier était un chapitre introductif où nous sommes intéressés à la présentation de différentes notions liées aux normes algériennes d'audit dans leur cadre général, et le deuxième évoquait la qualité des états financiers, quant à l'autre volet c'est la pratique élaboré en chapitre trois, grâce à un cas d'application effectué durant un stage pratique au sein du cabinet de commissariat aux comptes, durant lequel on a pris une vue plus claire de la réalisation de la mission d'audit légal.

A travers notre étude, nous constatons que :

- Il existe certaines normes algériennes d'audit qui ne sont pas appliquées par les auditeurs légaux, car ces derniers rencontrent plusieurs obstacles dans l'application de ces normes.
- Les normes algériennes d'audit contribuent à améliorer l'efficacité de la planification de l'audit légal en aidant le CAC à fonder une opinion plus claire, fiable et sincère sur les états financiers de l'entreprise auditée.
- Lorsque les états financiers sont de qualité leurs utilisateurs peuvent prendre les bonnes décisions, car ces derniers sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle des opérations de l'exercice, ainsi que de la situation financière réelle et du patrimoine de l'entreprise.
- La plupart des normes algériennes d'audit ont été dérivées des normes internationales d'audit (ISA), et donc ces normes ne sont pas compatibles avec l'environnement algérien.

À travers ces résultats, nous avons pu infirmer ou confirmé les hypothèses avancées dans l'introduction :

- La première hypothèse concernant le référentiel sur lequel s'appuie l'auditeur légal lors de la réalisation de sa mission en Algérie « l'auditeur légal algérien s'appuie sur les normes algériennes d'audit pour effectuer sa mission d'audit, ces dernières sont classées par catégories, elles constituent des règles que l'auditeur doit respecter dans l'exercice de ses missions », cette hypothèse est fautive et donc infirmée.

- La deuxième hypothèse « on peut dire que les états financiers sont de qualité quand ils sont fiables, pertinents, et lorsqu'ils reflètent la situation réelle d'une entreprise », celle-ci est donc juste et confirmée.
- La troisième hypothèse « pour détecter les anomalies et les erreurs significatives, l'auditeur légal doit suivre une méthodologie de confirmation et de validation en se basant sur des éléments probants », cette hypothèse est donc juste et confirmée.
- La quatrième hypothèse « les normes algériennes d'audit facilitent la tâche pour l'auditeur légal donc ce dernier ne rencontre pas des difficultés dans l'application de ces normes », cette dernière est fautive et donc infirmée.

Nous concluons ce travail de mémoire de master en avançant d'une part, que les normes algériennes d'audit jouent un rôle très important dans l'amélioration de la qualité des états financiers, et en faisant d'autre part, des recommandations à savoir :

1. Renforcer le système du contrôle interne au sein des entreprises.
2. La nécessité de mettre en place un contrôle qualité des cabinets en Algérie.
3. La coordination entre les universitaires et les professionnels, qui va aider les chercheurs et les étudiants à acquérir plus de connaissances dans cet aspect.
4. Organiser des cours pour les commissaires aux comptes et les experts comptables afin de les informer de toutes les évolutions de la profession, et d'élever leur niveau et leurs qualifications.
5. Améliorer les normes algériennes d'audit (NAA) pour les rendre plus adaptées à l'environnement algérien.

Notre recherche peut être développée pour toucher d'autres points qu'on n'a pas traités, pour cela ce thème doit se consolider et se développer par d'autres recherches à titre d'exemple :

- L'importance du comité d'audit pour assurer la crédibilité des états financiers.
- Le rôle des normes algériennes d'audit dans la lutte contre la comptabilité créative.
- L'impact de l'adoption des normes internationales d'audit dans l'amélioration de la qualité des travaux d'audit en Algérie.

Bibliographie

Bibliographie

Les ouvrages :

- ❖ ALAIN Mikol, audit et commissariat aux comptes, édition n°12 E- ETHEQUE, Paris, 2014.
- ❖ Charron Claude : Pourquoi des normes d'audit, revue française de comptabilité, n° 236, octobre 2000.
- ❖ JAQUES RENARD, « théorie et pratique de l'audit interne », édition EYROLLES, 9eme édition, 2008.
- ❖ Mauro Molinari, Hervé Stolowy, Eduard Pujol, audit financier et contrôle interne, Revue française de gestion, Lavoisier, Paris, Nov-Déc, 2003.
- ❖ Maillet C et LeManh-BENA, les normes comptables IAS/IFRS, Foucher, 2005.
- ❖ Messekdji chafik, la mission du commissaire aux comptes, Edition Houma ,2019.
- ❖ Pierre Vernimmen, finance d'entreprise, Edition Dalloz, Paris, 2010.
- ❖ Raffegau jean, Pierre du fils et Ramon Gonzales : audit et contrôle de comptes, public-union édition, Paris, 1979
- ❖ Rouzeau Martine, « Economie d'entreprise, organisation, gestion, stratégie d'entreprise », Edition E.S.K.A, Paris, 1993.
- ❖ S. BENOIT, L. MARTINHNO, N.SAIDJ, « Information et communication », Edition Foucher, Vanves, 2007.
- ❖ VANDEVILLE Pierre, qualité-sécurité-environnement, édition AFNOR, Paris 2001.
- ❖ Wolfgang Dick et Frank Missaniepiera, Comptabilité financière en IFRS, Pearson education, France.

Les textes légaux et réglementaires :

- ❖ Journal officiel de la république algérienne N° 19, article n 230-1.
- ❖ Le Cadre conceptuel de l'information financière, publié par l'IASB, septembre 2010.
- ❖ Ministère des finances, 2016. La décision n°002 du 04 février 2016 portant Normes Algériennes d'Audit
- ❖ Ministère des finances, La décision n°150 du 11 octobre 2016 portant Normes Algériennes d'Audit.

- ❖ Ministère des finances, La décision n°23 du 15 mars 2017 portant normes algériennes d'audit
- ❖ Ministère des finances, La décision n°77 du 24 septembre 2018 portant Normes Algériennes d'Audit.

Les articles et revues scientifiques :

- ❖ F Céline Michailesco ; « Qualité de l'information comptable » ; Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit, Economica, 2009, <https://shs.hal.science/halshs-00540571> .
- ❖ Jamel Azibi. Qualité d'audit, comité d'Audit et crédibilité des états financiers après le scandale Enron : approche empirique dans le contexte Français. Gestion et management. Conservatoire national des arts et métiers - CNAM; Université de Tunis, 2014. Français. FfNNT : 2014CNAM0950ff. fftel-01132489ff.
- ❖ KAZOUZ Rafika, le rôle des normes internationales d'audit (ISA) dans l'amélioration de la pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie, Journal of Human Sciences, volume 08, numéro 03, décembre 2021.
- ❖ LALMI Fatima, ZAAFRANE Mansouria, la qualité de l'information financière en vertu de l'adoption du SCF et des normes d'audit NAA, revue des études économiques approfondies, 2018, n°7.
- ❖ Marine Portal. La normalisation internationale en audit, implications pour la politique qualité de l'audit des comptes publics. Crises et nouvelles problématiques de la Valeur, May 2010, Nice, France.
- ❖ Thierry Bontems ; Sabine Goulin ; « Qualité de l'information » ; France, Mars 2013, <https://hal.science/hal-00823145/document> .
- ❖ Kheira, BOUKSSESSA Souhila, Présentation des états financiers selon le référentiel IAS/IFRS.
- ❖ DJEKIDEL Yahia, MESSAOUDI Abdelhadi, l'audit légal en algérie : un développement vers l'adoption d'un référentiel national d'audit, revue des recherches économiques et managériales, vol 13, n°01, 2019.

Travaux universitaires :

- ❖ Abdelmalek HAMEL, «La mise en place des comités d'audit au sein des entreprises Algériennes », mémoire de mastère en science de gestion, Ecole supérieure de Commerce, 2019/2022

- ❖ Djongoué. G, Thèse doctorat en sciences de gestion sur «Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes », l'Université de Bordeaux, France 2015
- ❖ F. PLATET – PIERROT, « L'information financière à la lumière d'un changement de cadre conceptuel comptable : Étude du message du Président des sociétés cotées françaises », mémoire pour l'obtention d'un Doctorat en Sciences de Gestion, Université de Montpellier 1, 2009
- ❖ Guy Djongoué. Qualité perçue de l'information comptable et décisions des parties prenantes. Gestion et management. Université de Bordeaux, 2015
- ❖ LALMI Aicha, « L'audit externe et le jugement professionnel : Réalités et perspectives », mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de master en science financière et comptabilité, école supérieure de commerce, 2014-2015
- ❖ YOUNSI Nour EL Houda, MOKRANI Amira, « l'impact des normes algériennes d'audit NAA sur la profession d'audit légal en Algérie », », Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences financières et comptabilité, école supérieure de commerce, 2020-2021.
- ❖ Dr. MOKRANI A/Karim, audit comptable et financier, école supérieure de commerce, 2019/2020.

WEBOGRAPHIE :

- ❖ <https://www.blog-qhse.com/ca/audit-interne-quels-outils-sappropriier-pour-etre-plus-productif-et-pertinent> .
- ❖ [www.quora.com,https://fr.quora.com/Quelle-est-la-diff%C3%A9rence-entre-audit-externe-et-audit-interne](https://fr.quora.com/Quelle-est-la-diff%C3%A9rence-entre-audit-externe-et-audit-interne) .
- ❖ http://www.memoireonline.com/10/06/248/m_audit-ressources-humaines3.html .
- ❖ www.iaasb.org/about-iaasb .
- ❖ www.ifac.org .
- ❖ <http://www.cnc.dz> .
- ❖ <http://www.ccomptes.dz> .
- ❖ Mémoire en ligne, <https://www.memoireonline.com> .
- ❖ <https://fr.surveymonkey.com/mp/quantitative-vs-qualitative-research/> .
- ❖ <http://www.badei.org/index.php/actualite/8-qu-est-ce-que-l-affaire-enron> .
- ❖ <https://www.investopedia.com/terms/w/worldcom.asp> .
- ❖ <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/57652> .
- ❖ <https://www.cairn.info/la-fraude-en-entreprise--9782100846399-page-59.htm> .

- ❖ <https://www.cetelem.fr/fr/lexique/result/loisecufinanciere> .
- ❖ https://www.memoireonline.com/07/08/1394/m_appreciation-contrrole-interne-referentiel-coso-air-algerie13.html .
- ❖ <https://www.l-expert-comptable.com/a/532337-comprendre-les-normes-comptables-ifrs-et-les-normes-ias.html> .
- ❖ <http://www.cnc.dz> .
- ❖ <https://www.cn-onec.dz/index.php/2016-02-07-08-23-16> .
- ❖ <https://www.onca.dz/articles/56/81e02129/presentation-de-l-onca/>.
- ❖ <https://www.cn-cncc.dz/cncc>.

Annexes
