

*Ministère de l'Enseignement Supérieur
Et de la Recherche Scientifique*

ÉCOLE SUPÉRIEURE DE COMMERCE

MÉMOIRE DE FIN DE CYCLE

*Préparé en vue de l'obtention
Du diplôme de master en sciences financières et comptabilité
Spécialité : Comptabilité et finances*

Thème :

**La contribution d'audit interne dans une mission
de commissariat aux comptes**

Cas : EPE SPA ALPHAPIPE

Elaboré par :
AIBECHE Nouha Malek
SERRAIRI Safa

Encadré par :
Pr OUDAI Moussa
Professeur à l'ESC

Année universitaire : 2024 / 2025

*Ministère de l'Enseignement Supérieur
Et de la Recherche Scientifique*

ÉCOLE SUPÉRIEURE DE COMMERCE

MÉMOIRE DE FIN DE CYCLE

*Préparé en vue de l'obtention
Du diplôme de master en sciences financières et comptabilité
Spécialité : Comptabilité et finances*

Thème :

**La contribution d'audit interne dans une mission
de commissariat aux comptes**

Cas : EPE SPA ALPHAPIPE

Elaboré par :
AIBECHE Nouha Malak
SERRAIRI Safa

Encadré par :
Pr OUDAI Moussa
Professeur à l'ESC

Année universitaire : 2024 / 2025

REMERCIEMENT

*Nous tenons tout d'abord à exprimer notre profonde gratitude envers **Allah**, source de force, de motivation et de ténacité, sans qui ce travail n'aurait pu aboutir.*

*Nos plus sincères remerciements vont à Monsieur **OUDAI Moussa** pour son accompagnement exceptionnel tout au long de ce travail de recherche. Son expertise rigoureuse, ses conseils avisés et sa disponibilité sans faille ont été déterminants dans l'aboutissement de ce mémoire. Plus qu'un encadrant, il a su être un véritable mentor, dont la patience et l'engagement ont largement dépassé le cadre académique. Cette collaboration a été pour nous une source d'enrichissement tant intellectuel qu'humain.*

*Nous exprimons également notre vive reconnaissance à notre maître de stage, Monsieur **MOURSI Hamza**, pour son précieux encadrement au sein de l'entreprise ALFAPIPE. Son expertise pratique, ses conseils éclairés et sa constante disponibilité ont joué un rôle clé dans l'acquisition de nos compétences professionnelles.*

*Nous tenons à remercier chaleureusement tous **les enseignants** qui nous ont accompagnés durant notre parcours universitaire, que ce soit à l'École Supérieure de Comptabilité et de Finance (cycle préparatoire) ou à l'École Supérieure de Commerce (cycle supérieur). Leur enseignement de qualité a grandement contribué à notre formation intellectuelle.*

*Nous remercions sincèrement **les membres du jury** pour le temps précieux qu'ils ont consacré à l'évaluation de notre travail et pour leurs précieuses remarques.*

Enfin, notre reconnaissance s'adresse à toutes les personnes qui, de près ou de loin, ont contribué à la réalisation de ce mémoire. Leur soutien restera gravé dans notre mémoire comme un accompagnement précieux.

DEDICACE

*À **ma chère mère**, tendre pilier de mon existence : ta patience, ton amour et tes prières ont été mon refuge et mon inspiration de chaque instant. Que ce travail soit le reflet de ta bienveillance infinie.*

*À **mon cher père**, modèle de droiture et de détermination : tes sacrifices, tes conseils avisés et ton soutien discret ont tracé le chemin de ma réussite. Reçois ici l'expression de mon profond respect et de ma gratitude.*

*À mes sœurs, **ROUFEIDA** et **SOUNDOUS** : vos rires, votre complicité et votre encouragement permanent ont illuminé mes journées. Votre présence est un trésor que je chéris.*

*À mes neveux **YAZANE** et **ZAYN**, ainsi qu'à ma **nièce et princesse NEILA** mes adorables bébés : vous êtes la joie de mon cœur ; vos sourires empreints d'innocence nourrissent chaque jour mon élan et ma motivation.*

*À **mon binôme SAFA**, partenaire de tous les défis : ta rigueur, ta bonne humeur et ta loyauté ont fait de chaque étape de ce projet une aventure mémorable. Merci pour cette collaboration exemplaire.*

*À toutes mes amies, pour vos mots réconfortants et votre énergie contagieuse, et tout particulièrement à **INES, MELISSA, MALAK, DJIHENE, SELMA et LOULOU** : votre amitié, vos encouragements incessants et votre foi en moi ont nourri mon enthousiasme et renforcé ma confiance.*

Que cette modeste œuvre soit le fruit de vos efforts conjugués et le témoignage éternel de ma reconnaissance.

NOUHA MALAK

DEDICACE

*À ma merveilleuse, tendre et **précieuse mère**, véritable symbole de force et de courage : tu es la femme la plus valeureuse que je connaisse. Tu as consenti d'innombrables sacrifices, souvent en silence, pour m'offrir une éducation digne et une formation solide. Ce travail n'est rien d'autre que le reflet de ton amour inconditionnel et de ton immense dévouement. Aucun mot ne saurait exprimer pleinement l'amour profond, la reconnaissance éternelle et l'admiration sincère que je ressens pour toi. Merci du fond du cœur. Je te souhaite une longue vie remplie de santé, de sérénité et de joie.*

*À **mon père** admirable, à la fois humble, rigoureux, brave et digne : ton soutien indéfectible, tant moral que matériel, ta bienveillance constante et tes conseils éclairés ont été des piliers dans mon parcours. Tu as su me guider avec sagesse, me motiver dans les moments de doute et me transmettre des valeurs essentielles que je chéris chaque jour. Si j'ai pu arriver là où je suis aujourd'hui, c'est en grande partie grâce à toi. Que Dieu te protège et te comble de Ses bienfaits.*

*À **moi-même**, tu as avancé avec courage, porté chaque étape avec patience et transformé chaque effort en force. Ce travail est le reflet de ta persévérance, de ton engagement et de la confiance que tu as bâtie en toi. Sois fière de ton parcours, car un avenir prometteur t'attend.*

*À **ma sœur HADJER** , Merci pour ton amour, ta patience et ta présence constante. Tu as été un véritable soutien dans les moments difficiles, une source d'inspiration et de réconfort inégalé. À **mon frère SIFO**, Merci pour ta sagesse, ta discrétion et ton soutien silencieux. Ta dignité et ta fierté m'ont donné la force d'avancer avec confiance et détermination.*

*À **mon binôme, NOUHA MALAK**, Merci pour ta rigueur, ton engagement et ton esprit d'équipe. Ton soutien a rendu cette aventure plus riche et plus humaine. Travailler avec toi a été un véritable plaisir.*

*À mes amies **RAHMA, RADIA, RAZANE, MOUNIA, TITA, NOUR, KHADIDJA et SELMA** merci pour votre gentillesse et votre présence précieuse qui ont éclairé mon chemin. À toutes celles et ceux qui m'ont aidée et encouragée, je vous suis profondément reconnaissante*

SAFA

SOMMAIRE

REMERCIEMENT	
DEDICACE	
SOMMAIRE	I
LISTE DES ABREVIATIONS	II
LISTE DES FIGURES	III
LISTE DES TABLEAUX.....	III
RÉSUMÉ	IV
INTRODUCTION GENERALE	A-E
CHAPITRE I : CADRE CONCEPTUEL DE L'AUDIT INTERNE	2
SECTION 1 : L'audit interne et son évolution.....	3
SECTION 2 : Cadre de référence et normes d'audit interne.....	15
SECTION 3 : Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne	22
Conclusion du 1 ^{er} chapitre.....	38
CHAPITRE II : LE PROCESSUS DE CERTIFICATION DES COMPTES ET SON INTERACTION AVEC L'AUDIT INTERNE	40
SECTION 1 : Le commissariat aux comptes et son évolution.....	41
SECTION 2 : Déroulement d'une mission de commissariat aux comptes	51
SECTION 3 : Interaction entre l'audit interne et le commissariat aux comptes	68
Conclusion du 2 ^{ème} chapitre	74
CHAPITRE III : L'AUDIT INTERNE ET SON IMPACT SUR LA CERTIFICATION DES COMPTES DE LA SOCIETE ALFAPIPE	76
SECTION 1 : Présentation de la société ALFAPIPE	77
SECTION 2 : Coordination des auditeurs internes avec le commissaire aux comptes.....	88
SECTION 3 : Le rôle de l'auditeur interne dans la certification des comptes	93
Conclusion du 3 ^{ème} chapitre	102
CONCLUSION GENERALE	104
BIBLIOGRAPHIE	109
ANNEXES	113
TABLE DES MATIÈRES.....	125

LISTE DES ABREVIATIONS

AACIA	Association des auditeurs consultants algériens
AI	Audit Interne
CIA	Certified Internal Auditor
CNC	Conseil national de la comptabilité
CNCC	Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes
DFC	Direction de finance et comptabilité
DPAI	Diplôme professionnel de l’audit interne
EPE	Entreprises publiques économiques
FRAP	Feuille de révélation et d’analyse des problèmes
IFACI	Institut français des auditeurs et contrôleurs internes
IIA	Institute of internal auditors
IPPF	International des pratiques professionnelles
ISPPIA	International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing.
LPF	Livre de la Procédure Fiscale
NAA	Normes algérienne d’audit
NEP	Norme d’exercice professionnel
SPA	Société par actions

LISTE DES FIGURES

Figure 1 : Les principaux piliers d'un audit interne efficace	6
Figure 2 : Le rattachement de la cellule d'audit interne.....	81

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : La différence entre l'audit interne et l'audit externe	11
Tableau 2 : La différence entre l'audit interne et l'inspection	10
Tableau 3 : Comparaison de l'audit interne avec le contrôle interne	9
Tableau 4 : Structure des Normes Internationales pour la Pratique Professionnelle de l'Audit Interne – Série 1000 à 1300.....	17
Tableau 5 : Risques correspondant à une réception des marchandises	27
Tableau 6 : Gamme des tubes produits	79
Tableau 7 : Gamme des tubes produits	79
Tableau 8 : Programmation des missions dans le plan annuel d'audit au titre de l'exercice 2024.....	84
Tableau 9 : Vérification et contrôle de l'inventaire physique des immobilisations.....	122
Tableau 10 : État de conformité et de fonctionnement des logiciels utilisés par les différentes structures	94
Tableau 11 : Répartition des créances douteuses par âge	95
Tableau 12 : Répartition des dettes fournisseurs par âge	96
Tableau 13 : Reconstitution de la caisse	97
Tableau 14 : Vérification de trésorerie.....	98
Tableau 15 : Coordination des travaux avec le CAC	100

La contribution d'audit interne dans une mission de commissariat aux comptes

Cas : EPE SPA ALFAPIPE

RÉSUMÉ

Ce mémoire traite de la contribution de l'audit interne à la mission de commissariat aux comptes, en prenant pour étude de cas l'entreprise EPE SPA ALFAPIPE. Il explore la manière dont l'audit interne, en tant que fonction indépendante et objective, améliore la qualité de la certification des comptes. L'étude met en évidence l'évolution historique de l'audit interne, ses normes professionnelles (notamment celles de l'IIA), ainsi que sa méthodologie rigoureuse. En parallèle, elle détaille le rôle du commissaire aux comptes dans l'attestation de la sincérité des états financiers.

L'interaction entre les deux fonctions est analysée, montrant que l'audit interne facilite grandement le travail de certification en identifiant les risques, en renforçant les contrôles internes et en fournissant des rapports utiles. La recherche repose sur une étude théorique approfondie et une étude de cas concrète réalisée chez ALFAPIPE.

Les résultats montrent une complémentarité forte entre les deux fonctions, conditionnée par l'indépendance et la qualité du travail de l'audit interne. Ce travail souligne l'importance de la collaboration pour garantir la transparence et la fiabilité des informations financières dans les entreprises algériennes.

Mots clés : Audit interne, commissariat aux comptes, certification des comptes, contrôle interne, normes professionnelles.

The contribution of internal audit to the statutory audit mission

Case: EPE SPA ALFAPIPE

ABSTRACT

This dissertation addresses the contribution of internal auditing to the statutory audit mission, using the case study of the company EPE SARL ALFAPIPE. It explores how internal auditing, as an independent and objective function, enhances the quality of financial statement certification. The study highlights the historical evolution of internal auditing, its professional standards (notably those of the IIA), and its rigorous methodology. In parallel, it details the role of the statutory auditor in certifying the accuracy and fairness of financial statements.

The interaction between these two functions is analyzed, showing that internal auditing greatly facilitates the certification process by identifying risks, strengthening internal controls, and providing valuable reports. The research is based on a thorough theoretical study and a practical case study conducted at ALFAPIPE.

The results demonstrate a strong complementarity between the two functions, conditioned by the independence and quality of internal audit work. This work emphasizes the importance of collaboration to ensure transparency and reliability of financial information in Algerian companies.

Keywords: Internal audit, statutory audit, certification of accounts, internal control, professional standards.

مساهمة التدقيق الداخلي في مهمة محافظ الحسابات دراسة حالة : شركة ألفا بيب

الملخص

تعالج هذه المذكرة موضوع مساهمة التدقيق الداخلي في مهمة مراقبة الحسابات، من خلال دراسة حالة الشركة الاقتصادية ذات الأسهم. تهدف إلى إبراز دور التدقيق الداخلي كوظيفة مستقلة وموضوعية في تحسين جودة المصادقة على الحسابات المالية.

يتناول العمل تطور التدقيق الداخلي عبر التاريخ، والمعايير المهنية المعتمدة (خاصة من طرف معهد المدققين الداخليين (IIA) ، بالإضافة إلى المنهجية المعتمدة في تنفيذ مهام التدقيق. كما يعرض دور مراقب الحسابات في التحقق من صدق وعدالة القوائم المالية.

تُظهر الدراسة وجود علاقة تكاملية قوية بين التدقيق الداخلي ومراقبة الحسابات، حيث يساهم الأول في تحديد المخاطر وتعزيز آليات الرقابة الداخلية وتقديم تقارير دقيقة تساعد مراقب الحسابات في أداء مهمته. يعتمد البحث على دراسة نظرية معمقة، إضافة إلى دراسة حالة ميدانية بشركة ALFAPIPE ، مما سمح بتقييم التفاعل بين الوظيفتين في السياق الجزائري. وتؤكد النتائج على أهمية التعاون بين التدقيق الداخلي ومراقب الحسابات لضمان شفافية وموثوقية المعلومات المالية داخل المؤسسات.

الكلمات المفتاحية : التدقيق الداخلي، مراجعة الحسابات القانونية، المصادقة على الحسابات، الرقابة الداخلية، المعايير المهنية.

INTRODUCTION GENERALE

INTRODUCTION GENERALE

L'audit interne joue un rôle fondamental dans la gouvernance des entreprises en garantissant la fiabilité, la transparence et la conformité des informations financières.

Dans un environnement de plus en plus complexe, où la confiance des parties prenantes repose sur des données financières vérifiables et exactes, l'audit interne s'est imposé comme une fonction essentielle pour renforcer la conformité aux normes comptables, gérer les risques et assurer l'efficacité des processus internes. Cependant, son rôle ne se limite pas à un contrôle interne indépendant : l'audit interne contribue activement au processus de certification des comptes, réalisé par les Commissaires aux Comptes (CAC). Cette interaction est cruciale pour garantir la qualité et la transparence des informations financières.

Historiquement, l'audit interne a vu le jour au début du XXe siècle, principalement centré sur la détection des fraudes et des erreurs. Ce rôle initial a rapidement évolué pour répondre aux besoins croissants des entreprises en matière de contrôle des processus et de gestion des risques. En 1941, la création de l'Institut des Auditeurs Internes (IIA) a permis de structurer et de professionnaliser cette fonction. Dans les années 1970 à 1990, l'audit interne élargi son champ d'action pour inclure la gestion des risques, les contrôles opérationnels et l'évaluation des systèmes de gestion. Ce n'est qu'après les scandales financiers des années 2000, comme ceux d'Enron et de World Com, que l'importance de l'audit interne dans la gouvernance d'entreprise et la préparation des comptes financiers a été pleinement reconnue, renforçant sa fonction préventive et stratégique.

La certification des comptes, effectuée par un auditeur externe, est une étape cruciale pour attester de la véracité et de la conformité des états financiers d'une organisation. Cependant, cette certification repose largement sur le travail préalable de l'audit interne. En menant des contrôles approfondis sur les processus internes, en identifiant les risques financiers et en veillant à la mise en place de contrôles appropriés, l'audit interne prépare le terrain pour l'audit externe. Cette interaction entre les deux fonctions permet de garantir la qualité des informations financières, en minimisant les erreurs et les risques de fraude avant que l'auditeur externe n'effectue sa vérification finale.

Aujourd'hui, l'audit interne est devenu un pilier stratégique de la gouvernance d'entreprise. Non seulement il contribue à la conformité réglementaire et à la gestion des risques, mais il assure également la qualité des informations financières préparées pour l'audit externe.

L'audit interne, par sa prévention des anomalies et la mise en place de contrôles efficaces, facilite ainsi le travail du Commissaire aux Comptes, renforçant la fiabilité des comptes certifiés et contribuant à la transparence financière.

En somme, l'audit interne joue un rôle préventif et stratégique dans la certification des comptes. En apportant un soutien indispensable au travail des Commissaires aux Comptes, il permet de garantir une certification des comptes précise et conforme aux normes en vigueur, tout en renforçant la confiance des parties prenantes dans la gestion financière de l'entreprise.

Objectifs de recherche

L'objectif de cette recherche est de mettre en évidence l'importance croissante de l'audit interne dans les entreprises. Initialement facultatif, il est devenu incontournable, étant désormais perçu comme un pilier essentiel pour assurer la continuité des opérations et minimiser les risques. Cette étude vise à évaluer le rôle de l'audit interne dans le processus de certification des comptes, en explorant son efficacité dans ce domaine clé de la gestion financière. À titre personnel, je suis particulièrement motivé par ce sujet, car il me permettra d'approfondir mes connaissances en audit interne et externe, d'appliquer mes connaissances théoriques acquises durant mon cursus et de renforcer mes compétences pratiques à travers une étude de cas concrète.

Intérêt de recherche

Cette recherche présente un double intérêt :

Sur le plan théorique, elle vise à enrichir la compréhension des rôles, responsabilités et limites de l'audit interne et du commissaire aux comptes, en s'appuyant sur les normes professionnelles (ISPPIA, NAA 610...) et sur les principes de gouvernance d'entreprise.

Sur le plan pratique, elle apporte des éléments de réflexion sur les conditions d'une collaboration efficace entre les deux fonctions, tout en respectant leur indépendance. Dans le contexte algérien, où la profession d'auditeur évolue face à de nouvelles exigences légales et économiques, cette étude peut contribuer à améliorer la coordination des mécanismes de contrôle et à renforcer la fiabilité des états financiers.

Raisons de choix du thème

J'ai choisi ce thème car il correspond à mon intérêt personnel pour les métiers de l'audit et du contrôle, domaines essentiels dans la gouvernance d'entreprise. Ce sujet me permet de mieux comprendre la complémentarité entre l'audit interne et le commissaire aux comptes, deux fonctions que j'ai étudiées dans ma formation en comptabilité et finance.

De plus, ce thème est en lien avec la réalité des entreprises algériennes, qui sont confrontées à des enjeux croissants en matière de transparence, de régulation et de qualité de l'information financière. Ce travail me permet donc de mobiliser mes connaissances théoriques tout en me préparant aux exigences du milieu professionnel.

Études précédentes

ZIANI Abdelhak, « Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la d'entreprise », Thèse de doctorat en sciences économiques, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen, 2014.

BOUZID (Amina), La Mission des commissaires aux comptes dans une entreprise Algérienne, Thèse de doctorat, Ecole Supérieure de Commerce, Koléa, 2016.

Problématique

Face à l'importance croissante de la transparence financière, et dans le cadre de notre mémoire nous mettons en avant la problématique suivante :

***Comment l'audit interne contribue-il à l'amélioration de la qualité
de la certification des comptes au sein de l'EPE SPA ALFAPIPE ?***

Une analyse approfondie de cette problématique amènent à poser les questions secondaires suivantes :

- En quoi consiste l'audit interne au sein de l'EPE SPA ALFAPIPE ? Quelles sont les différentes phases d'une mission d'audit interne ?
- De quelle manière le Commissaire aux Comptes garantit-il une image fidèle de la situation financière de l'EPE SPA ALFAPIPE ?
- Comment les rapports d'audit interne au sein de l'EPE SPA ALFAPIPE contribuent-ils au processus de certification des comptes par le Commissaire aux Comptes ?

Hypothèses de recherche

Afin de répondre aux questions précédentes, les hypothèses suivantes ont été prises en considération :

H1 : L'audit interne au sein de l'EPE SPA ALFAPIPE repose sur des pratiques qui s'inspirent du cadre conceptuel et normatif d'audit interne.

H2 : Le Commissaire aux Comptes de l'EPE SPA ALFAPIPE pour garantir une image fidèle de sa situation se réfère pour l'accomplissement de sa mission de certification des comptes aux normes algériennes et internationales d'audit.

H3 : Les rapports d'audit interne au sein de l'EPE SPA ALFAPIPE aident le Commissaire aux Comptes à mieux comprendre les risques et à garantir la qualité de la certification des comptes.

Méthodologie de recherche

Pour répondre à notre problématique, Il convient de citer adopté une démarche méthodologique combinant des approches descriptive et inductive. La recherche débute par une étude documentaire pour explorer les concepts clés de l'audit interne et de la certification des comptes.

Ensuite, une étude de cas sera réalisée à partir d'un rapport d'audit interne et d'un rapport du Commissaire aux Comptes, afin d'analyser les pratiques concrètes. La méthodologie suit une approche déductive au début, pour établir les bases théoriques, puis devient inductive dans l'analyse pratique des cas réels.

Plan de la recherche

Pour mener à bien notre travail, nous envisageons d'organiser notre travail selon le plan suivant :

Chapitre I : cadre conceptuel l'audit interne

Consacré à la présentation des principaux fondements d'audit interne, son développement, le cadre de référence des pratiques professionnelles de la fonction ainsi que la méthodologie de conduite d'une mission d'audit.

Chapitre II : Le processus de certification des comptes et son interaction avec l'audit interne

Ce chapitre concentrerait sur l'interaction entre l'audit interne et le processus de certification des comptes. Il présente les notions générales du commissariat aux comptes, incluant sa définition, son historique, ses caractéristiques, ainsi que les responsabilités et le rôle du commissaire aux comptes. Ce chapitre examine également le déroulement des missions du CAC et met en évidence la relation étroite qui unit l'audit interne et l'audit externe.

Chapitre III : L'audit interne et son impact sur la certification des comptes de la société ALFAPIPE

On va présenter la méthodologie de conduire de la mission d'audit interne au niveau d'une entreprise pour mieux comprendre. Et enfin nous allons montrer la contribution du rapport d'auditeur interne dans le processus de la certification des comptes.

CHAPITRE I :

**CADRE CONCEPTUEL DU L'AUDIT
INTERNE**

CHAPITRE I : CADRE CONCEPTUEL DE L'AUDIT INTERNE

Face à une concurrence accrue, une complexification des opérations et l'évolution constante des réglementations, les entreprises économiques se doivent d'améliorer leurs dispositifs de contrôle pour assurer la crédibilité de leur gestion et la clarté de leurs informations financières. Dans cette optique, l'audit interne s'impose comme une fonction stratégique, qui permet de détecter les risques, d'évaluer l'efficacité des contrôles internes et de recommander des actions correctives.

L'audit interne, au-delà de ses propres objectifs, a un rôle de plus en plus reconnu dans le soutien aux missions du commissaire aux comptes. En tant que contrôleur légal des comptes, il peut tirer profit des travaux réalisés par l'audit interne, si ceux-ci sont considérés comme fiables, indépendants et en conformité avec les normes professionnelles. Alors, une collaboration productive entre ces deux rôles de supervision peut aider à augmenter la qualité de l'audit légal, à consolider la fidélité des informations financières et à perfectionner les procédures de contrôle au sein de l'organisation.

L'objectif de ce premier chapitre est d'établir les fondements conceptuels essentiels pour comprendre le rôle de l'audit interne et son complément avec la profession de commissaire aux comptes. Il se compose de trois parties.

La première section traite des aspects généraux de l'audit interne : la première présente les généralités sur l'audit interne : sa définition, ses objectifs, son évolution historique, ainsi que ses différences fondamentales avec l'audit externe.

La seconde partie traite du cadre de référence et des normes régissant ce rôle, en se basant sur les standards internationaux, le cadre juridique algérien et les obligations ainsi que les attributions de l'auditeur interne.

Pour finir, la troisième section porte sur la démarche globale pour mener une mission d'audit interne, de l'étape de planification jusqu'à la présentation du rapport.

SECTION 1 : L'audit interne et son évolution

Au cours des dernières décennies, l'audit interne est devenu une activité de plus en plus essentielle au sein des organisations. Son rôle est devenu indispensable pour garantir le fonctionnement optimal et la gestion des risques. Pour bien comprendre ce concept, cette partie traitera de la notion d'audit interne, en soulignant sa définition et ses buts, son évolution à travers l'histoire, ainsi qu'une étude approfondie du positionnement organisationnel de cette fonction et des différentes typologies d'audit interne qui en découlent.

1. Historique et évolution de la fonction d'audit interne

Pour mieux cerner le rôle actuel de l'audit interne, il est essentiel d'en comprendre les origines et l'évolution et l'évolution.

1.1.Origines de l'audit

« La profession d'auditeur, et plus particulièrement celle d'auditeur interne, remonte à la nuit des temps. »¹

Le terme « audit » trouve son origine étymologique dans le mot latin « audio », qui se traduit par « écouter ». Quand nous évoquons l'audit interne, nous traitons d'une fonction spécifique et spécialisée qui tire ses racines de traditions anciennes. Néanmoins, cette mission particulière a émergé de manière assez récente, en réponse à la crise économique de 1929 aux États-Unis.²

1.2.Dimension historique de l'audit interne

Depuis 2002, l'audit interne a connu une profonde transformation sous l'impulsion des régulateurs, des normes professionnelles et des exigences des organisations. Il s'est généralisé à tous les secteurs, notamment le secteur public, et ne se limite plus à une fonction financière. L'audit interne s'impose désormais comme une activité transversale, évaluant les processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance.

¹ David Calloway, *Internal Auditing: A Guide for the New Auditor* (Altamonte Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, 1995), p.1

² Michel WEILL, « Audit stratégique », Edition AFNOR, Paris, 2011, P 37.

Son indépendance s'est renforcée grâce à son rattachement à la direction générale et à une collaboration étroite avec le comité d'audit. Sa valeur ajoutée repose sur l'objectivité de ses constats et la qualité de ses recommandations.

La profession s'est aussi professionnalisée, à la fois par la formation des auditeurs (DPAI, CIA) et par la mise en place de dispositifs de certification qualité (IFACI). L'audit interne doit encore affirmer son rôle dans la gouvernance, se démarquer des autres acteurs du contrôle interne (Risk managers, responsables conformité, etc.), et se positionner en conseiller stratégique.

Enfin, les auditeurs internes doivent faire preuve de courage et de rigueur, en exposant la réalité sans compromis, tout en respectant la forme. ¹

1.3.L'audit interne en Algérie

L'audit interne est une fonction d'assurance et de conseil, reconnue mondialement pour son objectivité et son indépendance, qui vise à améliorer les opérations des entreprises. Les sociétés publiques économiques en Algérie étaient donc tenues de mettre en place un audit interne dans leur structure organisationnelle afin de contrôler les processus déployés et leur mode de fonctionnement.

Il est possible de constater en toute objectivité que l'audit interne, longtemps confiné au niveau de la fonction comptable et financière devenu obligatoire dès 1988 dans toutes les EPE (Entreprises publiques économiques), obligation légale abrogée en 1995 puis devenue ensuite facultative, fortement recommandée par les professionnels .

De plus, l'entreprise est appelée à relever en vue d'assurer sa pérennité. Ceci passe inéluctablement par une bonne gouvernance à tous les niveaux, où l'audit interne constitue l'un des maillons déterminants, voire le pivot. ²

¹ RENARD Jacques, « Théorie et Pratique de l'audit Interne », 7eme Edition, Edition d'organisation, Paris 2009, P20.

² BOUDIA, M., & DEBBI, A. (2020). La contribution de l'audit interne dans l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne dans l'entreprise algérienne : le cas d'ATM Mobilis. *Recherches économiques et managériales*, Vol. 14, N° 02, P5

2. Définition, objectifs et piliers de l'audit interne

Avant d'aborder ses objectifs et ses piliers, il convient de commencer par définir l'audit interne.

2.1. Définition de l'audit interne

Selon l'IFACI (Institut français de l'audit et du contrôle interne) : « *L'audit interne est, dans l'entreprise, la fonction chargée de réviser périodiquement les moyens dont disposent la direction et les gestionnaires de tous niveaux pour gérer et contrôler l'entreprise. Cette fonction est assurée par un service dépendant de la direction mais indépendant des autres services. Ses objectifs principaux sont, dans le cadre de révisions périodiques, de vérifier que les procédures comportent les sécurités suffisantes ; les informations sont sincères ; les opérations régulières ; les organisations efficaces et les structures claires et bien adaptées* »¹

Selon Elisabeth Bertin : « *L'audit interne, défini officiellement comme une activité, est avant tout une fonction de l'organisation et c'est avec des ressources appropriées de celle-ci que l'audit interne est susceptible d'apporter le plus de valeur ajoutée. L'audit interne doit vivre l'entreprise, être imprégné de sa culture, se sentir concerné par tout ce qui la touche, ses succès comme ses difficultés ou ses échecs* ». ²

Selon l'Institute of Internal Auditors (IIA) : la définition officielle de l'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 leur efficacité* » ³

En résumé, l'audit interne est une fonction dont l'objectif est d'identifier les principales faiblesses liées à la gestion des risques, au contrôle et à la gouvernance de l'entreprise. Il vise à en déterminer les causes, à évaluer les conséquences, à formuler des recommandations et à convaincre les responsables de prendre les mesures nécessaires. Ce processus contribue ainsi à la réalisation des objectifs de l'entreprise.

¹ CHEKROUN Meriem, « Le rôle de l'audit dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne », Thèse de doctorat en sciences de gestion, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen, 2014, pp. 20-21.

² BERTIN Elisabeth, « Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international », Editions d'Organisation, Paris, 2007, p.5.

³ IFACI & IIA, Manuel d'audit interne : Améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques, Editions Eyrolles, Paris, 2015, P37.

2.2. Les objectifs de l'audit interne

L'audit interne a en permanence deux objectifs : ¹

- Veiller à ce que la direction applique ces politiques et directives et maintienne la qualité du contrôle interne ;
- Assister les responsables concernés pour renforcer leur niveau de supervision et leur efficacité (les soutenir dans leur auto-contrôle).

Effectivement, une enquête réalisée par le National Conference Board Industriels sur le programme d'audit interne auprès de 155 entités a mis en évidence cinq buts majeurs de l'audit interne :

- Évaluer la pertinence du système de contrôle ;
- Examiner la conformité aux politiques et procédures de l'organisation ;
- Vérifier l'existence d'actifs, d'assurer que les garanties appropriées pour les actifs soient maintenues pour prévenir ou découvrir la fraude ;
- Contrôler la fiabilité du système de comptabilité et de reporting ;
- Informer la direction des conclusions et proposer des actions correctives si besoin. ²

Un autre objectif primordial qui est considéré aujourd'hui comme un défi pour les auditeurs internes est « *la création de la valeur* », qui est un des maîtres mots de la nouvelle définition de l'audit interne et qui signifie que l'auditeur est et doit être un personnage actif dans son organisation, quelqu'un qui participe à l'enrichissement de l'entreprise. ³

2.3. Les piliers d'audit interne

Les piliers d'audit interne sont les suivants :

- **L'intégrité (La conscience professionnelle) :** Auditeurs internes :
 - Ils sont tenus d'exercer leurs fonctions avec intégrité, assiduité et sens des responsabilités ;
 - Ils doivent se conformer à la loi et réaliser les divulgations requises par la législation et leur profession ;

¹ Julien. D, « La Conduite d'une Mission d'Audit Interne », 2eme édition Dunod, Paris, 1995, p07

² ZIANI Abdelhak, « Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la d'entreprise », Thèse de doctorat en sciences économiques, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen, 2014, p.14

³ Jacques Renard, **Audit Interne : ce qui fait débat**, Edition MAXIMA, Paris, 2003, p30.

-Ils ne doivent pas délibérément s'engager dans des actions illégales ou se livrer à des actes qui ternissent la réputation de la profession d'auditeur interne ou de l'organisation ;

-Il est impératif de respecter et contribuer aux objectifs légitimes et éthiques de l'organisation.¹

- **L'indépendance** : L'indépendance se réfère à la capacité de l'audit interne d'accomplir ses devoirs sans aucune partialité. Afin d'atteindre le niveau d'indépendance nécessaire à l'exercice efficace de ses responsabilités, le responsable de l'audit interne doit avoir un accès direct et non restreint à la direction générale et au Conseil. Il faut considérer les violations de l'indépendance à divers niveaux :

- de l'auditeur interne ;
- de la mission ;
- du rôle de l'audit interne et de sa place au sein de l'organisation.²

Les auditeurs doivent être indépendants des activités qu'ils audient afin d'être en mesure de porter un jugement libre et impartial. Cette indépendance de la fonction d'audit s'obtient par l'objectivité et par la place du service dans l'organigramme.

- **Objectivité** : L'objectivité est associée, d'une part, à la prise par les auditeurs internes d'une position indépendante pendant leur travail, et de l'autre. Par l'application des normes et standards internationaux destinés aux experts en audit interne.

Les auditeurs internes :

- Ils ne doivent s'impliquer dans aucune activité ou relation susceptible de porter atteinte ou d'être présumée porter atteinte à leur jugement impartial. Cette implication englobe les actions ou relations susceptibles de nuire aux intérêts de l'organisation ;
- Ils ne tolèrent rien qui pourrait compromettre ou être supposé compromettre leur discernement professionnel ;
- doivent divulguer tous les faits matériels dont ils ont connaissance et qui, s'ils ne sont pas divulgués, peuvent fausser le compte rendu des activités examinées³.

¹ SALLY-ANNE PITT, Internal Audit Quality (Developing a Quality Assurance and Improvement Program), édition Willey, 2014, New Jersey (USA), P 10.

² IFACI, Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, édition 2017, p5

³ SALLY-ANNE PITT, OP CIT, P10.

- **Confidentialité** : Auditeurs internes :

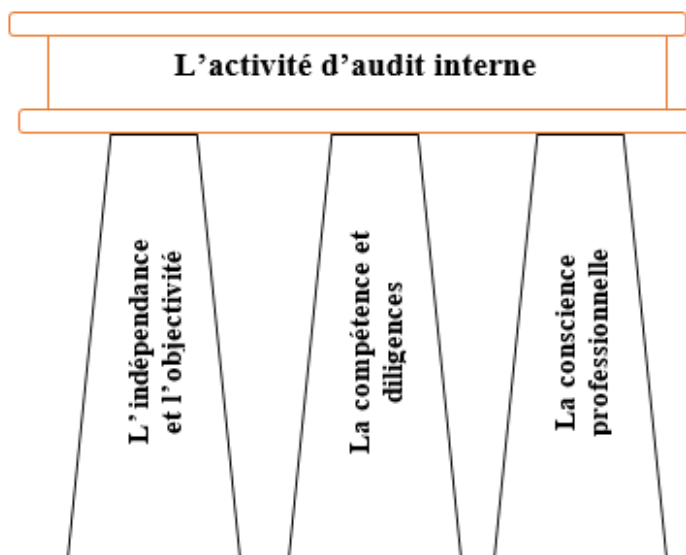
- Ils doivent agir avec discernement concernant l'utilisation et la sauvegarde des informations obtenues dans le cadre de leurs responsabilités ;
- Ils ne doivent pas exploiter les informations pour des raisons personnelles ou d'une façon qui irait à l'encontre de la loi ou nuirait aux buts légitimes et éthiques de l'entité.¹

- **Compétence** : Auditeurs internes :

- Ils ne s'impliquent que dans les prestations pour lesquelles ils possèdent le savoir, l'expertise et l'expérience nécessaires ;
- Ils réalisent des missions d'audit interne en conformité avec les standards internationaux de la profession d'auditeur interne ;
- Ils perfectionnent constamment leurs aptitudes ainsi que l'efficacité et la qualité de leurs interventions².

La figure suivante résume les principaux piliers d'un audit interne efficace.

Figure 1 : Les principaux piliers d'un audit interne efficace



Source : Kurt F, Paul J, Urton L et autres, Manuel d'audit interne : Améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques, Edition Eyrolles, Paris, France, 2015, Chapitre 02, p. 18

¹ SALLY-ANNE PITT, OP CIT, P10.

² Idem.

3. Positionnements de la fonction d'audit interne

Il est important de situer clairement la fonction d'audit interne dans l'organisation et son environnement.

3.1. L'audit interne et le contrôle interne

Il convient d'abord de définir le contrôle interne avant de le comparer à l'audit interne.

3.1.1. Définition du contrôle interne

Le contrôle interne est un processus mis en place par les organisations pour garantir la réalisation de leurs objectifs, la gestion efficace des ressources, et la prévention des risques. Ce dispositif permet de veiller à la fiabilité des informations financières, au respect des lois et des règlements, ainsi qu'à l'efficacité des opérations.¹

3.1.2. Comparaison de l'audit interne avec le contrôle interne

Le tableau suivant présente les principales différences entre l'audit interne et le contrôle interne.

Tableau 1 : Comparaison de l'audit interne avec le contrôle interne

	Audit Interne	Contrôle Interne
Objectifs	Évalue l'existence, la pertinence et l'efficacité des dispositifs de contrôle interne	Conçoit et implémente les dispositifs de contrôle interne.
Mode d'intervention	Intervient sur le terrain avec une méthodologie d'investigation approfondie	Agit à distance via un réseau de correspondants.
Complémentarité	Les deux activités se complètent : le contrôle interne conçoit et met en œuvre, tandis que l'audit interne évalue la mise en œuvre et l'efficacité.	
Différences	Bénéficie d'un recul suffisant pour porter un jugement objectif sur les dispositifs	Trop impliqué dans la conception pour évaluer objectivement la qualité de ses propres dispositifs.

Source : SCHICK Pierre, « Audit interne et référentiels de risque », Edition Dunod, Paris, 2010, P 03.

¹ IFACI (Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes). Le contrôle interne : un levier stratégique pour la maîtrise des organisations. Disponible sur : <https://www.ifaci.com/contrôle-interne/> (Consulté le 11 avril 2025 à 16h00).

3.2. Audit interne et inspection

3.2.1. La différence entre l'audit interne et l'inspection

Le tableau cité dans la page suivante présente les principales différences entre l'audit interne et l'inspection.

Tableau 2 : La différence entre l'audit interne et l'inspection

	Audit interne	Inspection
Régularité/ efficacité	Vérifie à la fois le respect des règles (régularité) et leur pertinence (efficacité).	Contrôle uniquement le respect strict des règles, sans les interpréter ni les remettre en cause.
Méthode et objectifs	Méthode : Analyse les causes profondes des dysfonctionnements. Objectif : Émettre des recommandations pour éviter les récidives.	Méthode : S'appuie sur des constats factuels. Objectif : Corriger les écarts ou anomalies constatés.
Evaluation	Considère que la responsabilité relève du système (processus), indépendamment des individus.	Recherche les responsabilités individuelles en cas de manquement.
Service/ police	Approche collaborative : conseil et coopération avec les audités.	Approche de contrôle : vérification indépendante et stricte de la conformité.
Sélection / sélectivité	Intervention sur demande de la direction, répondant à ses besoins. Renforce la maîtrise managériale	Peut agir de sa propre initiative, avec des contrôles exhaustifs, sans nécessairement suivre une demande spécifique

Source : Élaboré par nos soins à partir de l'ouvrage SCHICK Pierre, « Audit interne et référentiel de risque », Edition Dunod, Paris, 2010, P 03.

3.3. Audit interne et audit externe

La comparaison entre l'audit interne et l'audit externe aide à clarifier le rôle et la place de cette fonction.

3.3.1. Définition de l'audit externe

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultats et états financiers ; et plus précisément, si l'on retient la définition des commissaires aux comptes : certifie la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers.¹

3.3.2. La différence entre l'audit interne et l'audit externe

Le tableau cité dans la page suivante présente les principales différences entre l'audit interne et l'audit externe.

Tableau 3 : La différence entre l'audit interne et l'audit externe

Les huit différences	Audit interne	Audit externe
le statut de l'auditeur	appartient au personnel de l'entreprise	dans la situation d'un prestataire de services juridiquement indépendant
les bénéficiaires de l'audit	dirigeants, responsables internes, direction générale.	partie externes : autorités de tutelle, clients, fournisseurs...
objectifs de l'audit	aider à améliorer les processus internes, recommandé des actions, évaluer le contrôle interne.	vérifier la régularité et la sincérité des états financiers.
champ d'application	très large : toutes les fonctions et dimensions de l'entreprise, y compris les processus internes.	limité à ce qui influence les états financiers et la détermination des résultats.
prévention de la fraude	s'intéresse à tous types de fraudes internes	ne s'intéresse qu'aux fraudes ayant un impact sur les résultats financiers

¹ RENARD Jacques, « Théorie et Pratique de l'audit Interne », 9eme Édition, Edition d'organisation, Paris 2016, P67- 68

indépendance de l'auditeur	relative : il est salarié, donc rattaché à la hiérarchie interne.	totale : il exerce une profession libérale, avec un cadre juridique indépendant
périodicité des audits	audit permanent ou selon les besoins.	audits ponctuels à des dates fixées, notamment pour la certification des comptes
approche et méthode	méthode spécifique et originale propre à l'audit interne.	méthode normalisée et éprouvée : rapprochements, analyses, inventaires...

Source : Elaboré par nos soins à partir de l'ouvrage RENARD Jacques, « Théorie et Pratique de l'audit Interne », 9eme Édition, Edition d'organisation, Paris 2016, P68-70) .

4. La typologie de l'audit interne

Les différents types d'audit interne se diffèrent à partir de trois aspects :

- Selon le domaine concerné ;
- Selon la nature de l'audit ou son objectif ;
- Selon le domaine d'intervention de l'auditeur.

4.1.Selon le domaine concerné

Selon le domaine concerné nous pouvons distinguer trois types d'audit interne :

4.1.1. Audit social

L'audit social est l'audit appliqué à la gestion et au mode de fonctionnement des personnes dans les organisations qui les emploient ainsi qu'au jeu de leurs relations internes et externes ¹ .

4.1.2. Audit qualité

L'audit qualité consiste à effectuer une inspection systématique d'un produit, d'un processus ou d'une organisation en termes de qualité, effectuée en collaboration avec les parties concernées pour vérifier

¹ Réda Khelassi, **Audit Social : Audit GRH**, Edition HOUMA, Alger, 2014, p26.

la conformité de cette situation aux dispositions préétablies et l'adéquation de ces dernières à l'objectif recherché ¹ .

4.1.3. Audit thématique

L'audit thématique est un audit portant non sur une organisation dans sa globalité mais sur un aspect particulier de son activité. Exemple : audit de la micro-informatique, audit des archives, audit de la paie du personnel ².

4.2. Selon la nature de l'audit ou son objectif

Selon la nature de l'audit ou son objectif, nous pouvons distinguer quatre types d'audit interne, qui sont présentés comme suit :

4.2.1. L'audit de conformité

Un audit de conformité vise à s'assurer qu'une organisation respecte les procédures et les règles par une autorité supérieure³. En d'autres termes, cela implique de contrôler la mise en œuvre correcte des règles, procédures, descriptions de fonctions, organigrammes, systèmes d'information..., en confrontant la norme à la réalité et en travaillant selon un référentiel ⁴.

Cet examen de conformité peut également être désigné sous le nom d'« audit de régularité » : dans la première situation, on vérifie la conformité aux lois et règlements, tandis que dans la seconde, on contrôle la régularité vis-à-vis des normes internes de l'entreprise. Dans les deux scénarios, la méthode reste identique : Comparer la réalité avec l'étalon suggéré.⁵

4.2.2. L'audit d'efficacité

L'audit d'efficacité vise à donner un avis, pas seulement sur le respect des règles, mais aussi sur leur qualité. Dans cette optique, l'auditeur interne intensifie son examen pour déterminer les origines.⁶

L'appréciation d'efficacité se fait en termes d'affinement des règles et procédures, de meilleure définition des responsabilités, voire de substitution de règles plus strictes aux dispositions antérieures⁷

¹ Isidore Feujo, **Guide des Audits : Quelles Synergies Gagnantes pour l'Entreprise ?**, Edition AFNOR, 2005, p73

² Mohamed Adel Benhayoun Sadafi, **L'Audit Interne : levier de performance dans les organisations publiques**, Cycle Supérieur de Gestion Rabat, Maroc, 2011, p17.

³ Pigé Benoit, **Comptabilité et Audit : DSCG4**, 2ème édition, Groupe Revue Fiduciaire Nathan, Paris, 2011, p406

⁴ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 8ème Edition, Edition Eyrolles, Paris 2013, p36.

⁵ Idem, p37

⁶ Ibid.

⁷ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit., p38.

4.2.3. L'audit de management

L'audit de management s'agit d'un développement important de la fonction d'audit interne, il consiste à observer les choix et les décisions, les comparer, les mesurer dans leurs compétences et attirer l'attention sur les risques ou les incohérences ¹.

Cet audit a pour objectif de vérifier si les moyens de management retenus par la direction sont convenablement mis en œuvre et adéquats par rapport aux objectifs déclarés ².

4.2.4. Audit de stratégie

L'audit de management est envisagé comme une confrontation entre toutes les politiques et stratégies de l'entreprise, dans le but d'évaluer leur cohérence générale. Sa fonction consiste uniquement à signaler d'éventuelles incohérences et à en déterminer les origines.³

Le but de l'audit stratégique est d'identifier les risques associés à la politique générale, aux objectifs et aux grandes orientations stratégiques définies par l'entreprise ⁴.

4.3. Selon le domaine d'intervention de l'auditeur

Selon le domaine d'intervention de l'auditeur, nous pouvons distinguer deux types d'audit interne : l'audit financier et l'audit opérationnel.

4.3.1. L'audit financier

L'audit financier est un examen critique destinée à contrôler que l'activité de l'entreprise est correctement représentée dans les états financiers annuels en accord avec un cadre comptable spécifié.⁵

4.3.2. L'audit opérationnel

Certains spécialistes concédèrent que l'audit opérationnel est un concept synonyme de l'audit interne, mais dans la réalité l'audit opérationnel est une partie de l'audit interne. L'audit opérationnel a émergé de la transition graduelle du rôle de l'auditeur interne, qui était initialement limité à la vérification des comptes, vers une focalisation sur l'amélioration des performances.⁶

¹ Ibid.

² Khayarallah Belaid, L'Audit Interne et l'Approche de la Dynamique de Groupes, Centre de Publication Universitaire, Tunisie, 2005, p24

³ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p41

⁴ Isidore Feujo, op.cit., p81

⁵ Herrbach Olivier, Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université de Sciences Sociales, Toulouse I, 2000, p3.

⁶ Mikol Alain, Les Audits Financiers, Editions d'Organisation, Paris, 1999, p10.

SECTION 2 : Cadre de référence et normes d'audit interne

L'audit interne, en tant que discipline structurée et professionnalisée, repose sur un cadre de référence rigoureux et des normes strictes garantissant son efficacité et sa légitimité. Dans cette section, nous commencerons par explorer les normes établies par l'IIA (Institute of Internal Auditors) qui constituent la base internationale de la profession.

Ensuite, nous aborderons le cadre légal et réglementaire qui l'encadre en tenant compte des spécificités du contexte dans lequel il est mis en œuvre. Enfin, nous examinerons les rôles et responsabilités de l'auditeur interne en mettant l'accent sur les compétences requises et les obligations qui lui incombent pour assurer une gestion efficace des risques.

1. Les normes de l'IIA (Institute of Internal Auditors)

Les normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne sont le résultat des travaux effectués par la commission des normes et responsabilités de l'IIA.

Elles ont connu une évolution significative au fil du temps. Avant leur mise en place, l'audit interne manquait d'un cadre de référence unifié, ce qui entraînait des pratiques variées selon les entreprises et les pays. Pour remédier à cette situation, l'IIA a publié en 1978 la première version des normes professionnelles de l'audit interne, établissant ainsi des principes directeurs communs visant à structurer et harmoniser la profession à l'échelle internationale¹.

1.1.Évolution des normes

- **1978** : Première publication des normes professionnelles de l'audit interne par l'IIA, marquant le début d'un cadre structuré pour la profession² ;
- **1999** : Réforme et modernisation du cadre avec l'introduction des normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne (ISPPA), contribuant à l'alignement des pratiques mondiales³ ;
- **2009** : Ajout du Cadre international des pratiques professionnelles (IPPF), structurant les normes en principes fondamentaux, code d'éthique et lignes directrices, renforçant ainsi la cohérence et la crédibilité des missions d'audit⁴ ;

¹ The Institute of Internal Auditors. Audit interne : vision 2035 [http : //www.theiia.org/globalassets/site/foundation/latest-research-and-products/Vision-Report](http://www.theiia.org/globalassets/site/foundation/latest-research-and-products/Vision-Report) (consulté le 14 avril 2025 à 15h00)

² IJAFAME. Audit interne : Revue de littérature théorique : www.ijafame.org (consulté le 14 avril 2025 à 17h00)

³ Ibid

⁴The Institute of Internal Auditors. Audit interne : vision 2035 [Http : //www.theiia.org/globalassets/site/foundation/latest-research-and-products/Vision-Report](http://www.theiia.org/globalassets/site/foundation/latest-research-and-products/Vision-Report) (consulté le 14 avril 2025 à 18h00)

- **2017** : Révision du cadre IPPF avec l'introduction de nouvelles missions de conseil pour l'audit interne, visant à accroître la valeur ajoutée des services d'audit¹ ;
- **2024** : Lancement des Global Internal Audit Standards, une version modernisée intégrant les dernières évolutions en matière de gouvernance, gestion des risques et technologies² .

1.2. Les Objectifs des Normes

Les normes de l'IIA visent à :³

- Définir les principes fondamentaux de la pratique de l'audit interne ;
- favoriser l'amélioration des processus organisationnels ;
- fournir un cadre de référence pour la réalisation et la promotion d'un large champ d'intervention d'audit interne apportant une valeur ajoutée ;
- Etablir des critères d'évaluation de l'efficacité et du bon fonctionnement de l'audit interne.

1.3. Les principes fondamentaux

Les normes de l'IIA reposent sur plusieurs principes fondamentaux encadrant la pratique de l'audit interne et garantissent son efficacité, parmi lesquels :

- déclaration sur les conditions fondamentales pour la pratique professionnelle de l'audit interne et pour l'évaluation de sa performance ;
- interprétation clarifiant les termes et les concepts utilisés dans les déclarations.

1.4. Les principales catégories des normes l'IIA

Les normes se composent en trois principales catégories :

- Des normes attributaires “ de qualification “ ;
- Des normes de performance “ de fonctionnement “ ;
- Des normes de mise en œuvre.

1.4.1. Des normes de qualification

Les normes de qualification énoncent les caractéristique qui doivent présenter l'organisation et les personnes accomplissant des activités d'audit interne .Elles sont au nombre de dix-huit, classées en quatre (4) groupe comme le montre le tableau ci- dessous :

¹ IFACI (Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes).Nouvelles normes de l'audit interne. <https://www.ifaci.com/nouvelles-normes-de-laudit-interne>. Consulté le 14avril 2025 à 18h30

² The Institute of Internal Auditors. Audit interne : vision 2035 Http : //www.theiia.org/globalassets/site/foundation/latest-research-and-products/Vision-Report (consulté le 14 avril 2025 à 19h00).

³ Mémoire la pratique de l'audit interne dans l'acte bancaire 2016/2017

Tableau 4 : Structure des Normes Internationales pour la Pratique Professionnelle de l'Audit Interne – Série 1000 à 1300

Norme	Intitulés
1000	Mission , pouvoirs et responsabilités
1010	Reconnaissance de la définition de l'audit interne, du code de déontologie ainsi que des normes dans la charte d'audit interne
1100	Indépendance et objectivité
1110	Indépendance dans l'organisation
1111	Relation directe avec le conseil
1120	Objectivité individuelle
1130	Atteinte à l'indépendance ou à l'objectivité
1200	Compétence et conscience professionnelle
1210	Compétence
1220	Conscience professionnelle
1230	Formation professionnelle continue
1300	Programme d'assurance et d'amélioration qualité
1310	Exigence du programme d'assurance et d'amélioration qualité
1311	Evaluation interne
1312	Evaluation externe
1320	Rapport relatif au programme d'assurance et d'amélioration qualité.
1321	Utilisation de la mention (conforme aux normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne
1322	Indication de non conformité

Source : IFACI, CRIPP, normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, révision Octobre 2012, p 3-8, (disponible sur le site www.theiia.org)

1.4.2. Les normes de fonctionnement

Elles décrivent la nature des activités d'audit interne et définissent des critères de qualité permettant de mesurer la performance des services fournis .Elles sont de nombre de trente et un (31) en sept groupes (comme indiqué dans l'**Annexe N°1**).

Les normes de qualification et les normes de fonctionnement s'appliquent à tous les services d'audit interne .

1.4.3. Les normes de mise en œuvre

Les normes de mise en œuvre précisent les normes de qualification et les normes de fonctionnement en indiquant les exigences applicables dans les activités d'assurance ou de conseil .

➤ Les activités d'assurance

Dans le cadre de la mission d'assurance, l'auditeur interne procède à une évaluation Objective en vue de formuler en toute indépendance une opinion ou des conclusions sur une entité, une opération, une fonction, un processus, un système ou tout autre sujet .L'auditeur interne détermine la nature et l'étendue des missions d'assurance .Elles comportent généralement trois d'intervenants :

- La personne ou le groupe directement impliqué dans une entité, l'opération, la fonction, le processus, le système ou le sujet examiné -a autrement dit le propriétaire du processus ;
- La personne ou le groupe réalisant l'évaluation : auditeur interne ;
- La personne ou le groupe qui utilise les résultats de l'évaluation : l'utilisateur.

➤ Les activités de conseil

Les missions de conseil sont généralement entreprises à la demande d'un client .Leurs natures et leurs périmètres font l'objet d'un accord avec ce dernier .Elle comporte généralement deux intervenants :

- La personne ou le groupe qui fournit les conseils, en l'occurrence l'auditeur interne ;
- La personne ou le groupe donneur d'ordre auquel ils sont destinés : le client.

Lors de la réalisation de mission de conseil, l'auditeur interne doit faire preuve d'objectivité et n'assumer aucun management.

2. Le code de déontologie

Le code de déontologie, publié pour la première fois en 1968 par le conseil d'administration de l'IIA, a été révisé en 1988 et une seconde version a été publiée en 2000. La dernière révision a eu lieu en février 2019.

Ce code constitue un ensemble de règles et de principes que l'auditeur interne doit respecter. Ce document, qui est la traduction littérale du Code of Ethics, comprend des principes fondamentaux ainsi que des règles de conduite, comprend :

- Des principes fondamentaux ;
- des règles de conduite.

2.1. Les principes

Il est attendu de l'auditeur interne qu'ils appliquent et respectent les principes suivants :

- **Intégrité**

L'intégrité des auditeurs internes établit la confiance et constitue ainsi la base sur laquelle repose la fiabilité de leurs jugements.

- **Objectivité**

Les auditeurs internes font preuve du plus haut niveau d'objectivité professionnelle lors de la collecte, de l'évaluation et de la communication des informations concernant l'activité ou le processus examiné. Ils portent une évaluation équilibrée de toutes les circonstances pertinentes et ne se laissent pas influencer de manière excessive par leurs propres intérêts ou ceux d'autrui dans l'élaboration de leurs jugements.

- **Confidentialité**

Les auditeurs internes respectent la valeur et la propriété des informations qu'ils reçoivent et ne les divulguent pas sans autorisation appropriée, sauf si une obligation légale ou professionnelle les y oblige.

- **Compétence**

Les auditeurs internes appliquent les connaissances, les compétences et l'expérience nécessaires à l'exercice des services d'audit interne.

2.2. Les règles de conduite

- **Intégrité**

Les auditeurs internes :

- Doivent accomplir leurs tâches avec honnêteté, rigueur et responsabilité ;
- . Doivent respecter la législation en vigueur et effectuer les divulgations requises par la loi et la profession ;
- Ne doivent en aucun cas être impliqués dans des activités illégales, ni participer à des actions susceptibles de discréditer la profession d'audit interne ou l'organisation ;
- Doivent respecter et soutenir les objectifs légitimes et éthiques de l'organisation.

- **Objectivité**

Les auditeurs internes :

- Ne doivent pas s'engager dans des activités ou relations qui pourraient compromettre, ou être perçues comme compromettant, leur évaluation impartiale. Cela inclut les situations susceptibles d'entrer en conflit avec les intérêts de l'organisation ;
- Ne doivent accepter aucun avantage qui pourrait affecter, ou semble affecter, leur jugement professionnel ;
- Doivent divulguer tous les faits importants en leur possession, qui, s'ils ne sont pas divulgués, pourraient fausser le rapport des activités examinées.

- **Confidentialité**

Les auditeurs internes :

- Doivent faire preuve de prudence dans l'utilisation et la protection des informations obtenues dans le cadre de leurs fonctions ;
- Ne doivent en aucun cas utiliser ces informations pour un gain personnel ou d'une manière qui serait contraire à la loi ou nuisible aux objectifs légitimes et éthiques de l'organisation.

- **Compétence**

Les auditeurs internes :

- Ne doivent intervenir que dans les services pour lesquels ils possèdent les compétences, connaissances et expériences requises ;

- Doivent exécuter les services d'audit interne conformément aux Normes internationales de la pratique professionnelle de l'audit interne ;
- Doivent constamment chercher à améliorer leur expertise et à accroître l'efficacité et la qualité de leurs services.

3. Cadre juridique d'audit interne en Algérie

En Algérie, l'audit interne a longtemps été perçu comme un simple outil de contrôle, principalement limité aux domaines comptable et financier. Cependant, à partir de 1988, cette activité a acquis un caractère obligatoire. En effet, l'article 40 de la loi n°88-01 du 12 janvier 1988, relative à l'autonomie des entreprises, impose aux entreprises publiques économiques (EPE) la mise en place de structures d'audit interne, dans le but d'améliorer leur performance globale.

En 1995, l'obligation légale relative à la mise en place de l'audit interne a été abrogée, rendant ainsi cette pratique facultative¹. De ce fait, l'audit interne est demeuré une fonction relativement récente au sein des entreprises algériennes, souvent associée, jusqu'alors, à la simple vérification des procédures comptables et financières.

Il convient de souligner que l'Algérie a déployé d'importants efforts ces dernières années pour développer la fonction d'audit interne, que ce soit à travers l'adoption de textes législatifs, réglementaires ou encore par la création de l'Association des auditeurs consultants algériens (AACIA). Toutefois, il est à noter que cette fonction n'a pas bénéficié, dans un premier temps, d'une réelle importance, en particulier au sein des petites entreprises.

Des études menées sur l'audit interne en Algérie ont révélé que son fonctionnement ainsi que son rôle varient considérablement d'une entreprise à une autre.

Cette disparité est particulièrement marquée entre les grandes entreprises, qui mettent en œuvre un audit interne structuré et efficace, et les autres. Par ailleurs, bien que des textes et lois aient été instaurés pour encadrer cette fonction, ils se sont révélés insuffisants pour permettre à l'audit interne de jouer pleinement son rôle dans la création de valeur ajoutée.

Il apparaît donc essentiel d'accorder davantage d'attention à la formation du personnel, d'autant plus que cette mission est souvent confiée à des auditeurs internes insuffisamment formés et peu qualifiés.¹

¹ Kamel beniaiche, l'audit interne est au centre des enjeux économiques, El Watan, 30/06/2012

SECTION 3 : Méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne

La conduite efficace d'une mission d'audit interne exige l'utilisation d'une méthodologie simple et pragmatique ainsi que des outils adaptés à ce type de missions. Cette méthodologie consiste à lancer la mission, effectuer les travaux, en tirer les conclusions, les présenter, et obtenir que les actions de progrès se mettent en place.

À ce titre, nous allons présenter dans cette section la démarche spécifique de conduite d'une mission d'audit interne, qui se déroule en trois phases essentielles : la **préparation**, durant laquelle l'équipe est constituée et la mission planifiée ; la **réalisation**, où les contrôles sont effectués sur le terrain afin d'identifier les points forts et les faiblesses de l'entité ; et enfin la **conclusion**, qui consiste à présenter les résultats, formuler des recommandations et les faire valider par les audités.

1. La phase de préparation

La phase de préparation se définit comme la période au cours de laquelle vont être réalisés tous les travaux préparatoires avant de passer à l'action.¹ Elle se prépare au bureau et s'effectue sur le terrain². À ce titre, les travaux à réaliser et les résultats attendus sont de constituer l'équipe et de planifier la mission d'audit interne.³

1.1. La composition d'équipe

La composition de l'équipe doit s'appuyer sur une évaluation de la nature et de la complexité de chaque mission, des contraintes de temps et des ressources disponibles. Une équipe est constituée d'un chef de mission et d'auditeurs internes et peut être complétée d'assistants et d'experts externes.⁴ Le rôle du chef de mission est d'animer et contrôler la progression des travaux (coordination), d'assurer leur qualité (expertise), et d'assumer la responsabilité de l'interface avec les audités (relationnel)⁵.

¹ Jacques Renard, *Théorie et Pratique de l'Audit Interne*, 2013, op.cit., p194.

² Schick, P., Vera, J., & Bourrouilh-Parège, O. (2021). *Audit interne et référentiels de risques : Vers la maîtrise des risques et la performance de l'audit* (3e éd.). Dunod. p76.

³ Henri-Pierre Maders, Jean-Luc Masselin, Hervé Fratta, *Tout Pour Réussir Dans le Métier d'Auditeur Interne et Contrôleur Permanent*, Edition EYROLLES, Paris, 2015, p266.)

⁴ Henri-Pierre Maders, Jean-Luc Masselin, Hervé Fratta, op cite, p266.

⁵ IFACI, Olivier Lemant, ***La conduite d'une mission d'audit interne***, Edition DUNOD, 2^{ème} édition, Paris, 1995, p18.

Il convient de souligner que l'auditeur interne ne démarre la phase de préparation qu'après l'approbation de sa mission, qui comprend d'une part la confirmation de son plan d'audit préalablement conçu et d'autre part la réception d'un ordre de mission(ou lettre de mission) par l'entité auditée. Dans ce contexte, l'auditeur doit être soutenu par un ordre de mission lui permettant d'accéder à toute la documentation requise pour accomplir divers travaux dans le cadre de sa mission d'audit interne, ainsi qu'aux documents et individus concernés.

1.2.Emission de l'ordre de mission

Dès la création de la mission, le chef de mission et/ou la direction d'audit interne doit recueillir les informations nécessaires (rapports d'audit précédents, documentation existante, tableau de bord de gestion...) sur les activités à auditer en vue de la rédaction d'une proposition d'ordre de mission¹.

Cet ordre de mission est défini comme : « un mandat donné par la direction générale à l'audit interne, qui informe les principaux responsables concernés de l'intervention imminente des auditeurs »² Il constitue à la fois : le contrat passé entre le service d'audit et le demandeur de la mission et le droit d'accès de l'audit à l'entité concernée.³

Les caractéristiques suivantes définissent l'ordre de mission :

- L'audit interne n'établit pas lui-même ses propres missions. C'est la direction générale qui prend cette décision en charge, en confiant cette tâche à l'audit interne ;
- Le représentant de la direction générale appose sa signature sur l'ordre de mission. Il précise la source de la requête, le thème de l'intervention et les entités impliquées ;
- Le mandat de mission doit autoriser le dirigeant de l'entité géographique ou hiérarchique auditée à communiquer avec ses services, pour permettre aux auditeurs de réaliser efficacement leurs enquêtes⁴.

¹ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit., p81.

² IFACI, Olivier Lemant, op.cit., p15 et p35.

³ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit., p75.

⁴ Idem, p35

1.3. Le questionnaire de prise de connaissance

Dans ce contexte, la phase de préparation requiert des auditeurs une forte capacité à lire, à se concentrer et à apprendre. Elle nécessite également une connaissance approfondie de l'entreprise, car il est essentiel de savoir où dénicher les informations pertinentes et à qui les solliciter. C'est durant cette étape que l'auditeur est tenu de démontrer ces capacités de synthèse et de créativité¹

A ce titre, nous pouvons présenter les étapes essentielles de cette phase dans la démarche suivante :

- La prise de connaissance du domaine à auditer ou l'étape de familiarisation ;
- L'identification et l'évaluation des risques ;
- La définition des objectifs ou l'élaboration du référentiel d'audit.

1.3.1. L'étape de familiarisation

Préalablement à la réalisation de la mission, l'auditeur doit prendre des connaissances du domaine à audité. Cette étape représente le segment le plus significatif de la mission. Elle offre à l'auditeur la possibilité de bien comprendre les préoccupations principales de la mission. Dans cette optique, l'auditeur va organiser sa prise de connaissance en s'assurant de disposer des ressources les plus adéquates pour obtenir les connaissances requises à l'accomplissement de sa tâche. Ce savoir se décline en trois axes fondamentaux :

- **L'organisation de l'entité** : organisation des hommes, formation des hommes et répartition des tâches, budgets, résultats, investissements, effectifs, etc.
- **Les objectifs et l'environnement** : connaître les objectifs de la fonction à auditer, les contraintes et les points forts.
- **Les techniques de travail utilisées** : et cela depuis le tableau de bord et ses composantes (utilisés par le responsable) jusqu'aux méthodes techniques ou de gestion. La connaissance des techniques implique la connaissance des contrôles existants, laquelle va permettre de développer ultérieurement le questionnaire de contrôle interne.²

¹ Jacques Renard, *Théorie et Pratique de l'Audit Interne*, 2013, op.cit., p194.

² Idem, p206

Pour que l'auditeur puisse bien cerner tous les axes de la prise de connaissance et s'assurer qu'aucune information nécessaire n'a été omise sur le domaine à auditer, il utilise un certain nombre de moyens dont le plus important est le questionnaire de prise de connaissance mené auprès du management de l'entité auditée.

Le questionnaire de prise de connaissance assiste l'auditeur dans sa démarche d'apprentissage. Il résume les questions importantes afin de bien définir le champ d'application de sa mission, prévoir l'organisation du travail et préparer l'élaboration des questionnaires du contrôle interne.

Un questionnaire de prise de connaissance complet doit comprendre trois parties :

- **Connaissance du contexte socio-économique** : la taille et les activités du secteur audité, la situation budgétaire et commerciale, effectifs et environnement du travail.
- **Connaissance du contexte organisationnel** : l'organisation générale et structurelle, organigrammes et relations de pouvoir, environnement informatique.
- **Connaissance du fonctionnement** : méthodes et procédures, systèmes d'information¹.

C'est aussi pendant cette phase d'apprentissage que l'auditeur établira un premier contact et participera à des premières interviews menés par le chef de mission. Cette interview offre l'opportunité d'appréhender en détail des aspects qui ne peuvent être révélés par un questionnaire. En complément de ces types d'interviews, il existe d'autres outils que l'on peut déjà utiliser pour acquérir des connaissances, à savoir :²

- Les grilles d'analyse des tâches : pour bien comprendre la répartition des travaux entre les principaux acteurs ;
- Flow charts : pour analyser le circuit des documents essentiels ;
- Rapprochements statistiques divers ;
- Examens des rapports d'audit antérieurs.

Les connaissances étant acquises sur l'entité à auditer, l'auditeur va pouvoir les tester en construisant un document indispensable appelé le tableau des risques ou le tableau des forces et des faiblesses apparentes.

¹ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit., p208

² Idem, p 212

1.3.2. L'identification et l'évaluation des risques

Cette étape consiste à faire l'inventaire des événements qui pourraient empêcher l'atteinte des objectifs du domaine audité, mesurer leur probabilité de survenance et leur impact.¹ A cet effet, la méthode préconisée pour cette étape est le tableau des risques.

Ce tableau va découper l'activité (ou la fonction, ou le processus) à auditer en tâches élémentaires² c'est-à-dire, le processus à auditer sera découpé en éléments plus simples à appréhender, puis chacun étudié tour à tour³.

Il convient de noter que la méthode de décomposition la plus couramment utilisée est la décomposition chronologique. Cette approche vise à segmenter l'activité en une série d'opérations successives, en suivant le parcours depuis son point de départ jusqu'à son intégration dans les livres comptables, tableaux de bord et budgets. En d'autres termes, l'auditeur va adopter une démarche séquentielle⁴.

En ce sens, le tableau des risques se présente de la manière suivante :

- Les deux premières colonnes indiquent donc : les opérations ou tâches fondamentales ; en regard de chaque tâche, ses objectifs ;
- Pour chaque tâche et les objectifs qui lui sont fixés, l'auditeur interne évaluera les risques encourus (les risques principaux liés à la tâche). Il s'agira de la troisième colonne du tableau ;
- La quatrième colonne du tableau se rapporte à l'évaluation du risque en trois niveaux : important (i), moyen (m), et faible (f) ;
- Par la suite, l'auditeur va, pour chaque risque, mentionner le mécanisme (ou les mécanismes) de contrôle interne en place. Il s'agira de la cinquième colonne dans le tableau. Cette colonne sert de référence pour l'auditeur dans l'exécution de ses travaux.

¹ IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, Edition EYROLLES, Paris, 2013, p18

² Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p215

³ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit., p99

⁴ Chekroun Meriem, op.cit., p68

Le tableau cité ci-dessous présente les risques correspondant à une réception des marchandises. L'audit correspond à un audit des achats et le processus a été décomposé en tâches élémentaires de façon séquentielle (la réception des marchandises est une seule tâche élémentaire).

Nous présenterons ce tableau comme suit :

Tableau 5 : Risques correspondant à une réception des marchandises

Tâches	Objectifs	Risques	Evaluation	Dispositif de contrôle interne	Constat
Réception des marchandises	*Sécurité de la réception	*Pertes * Avaries	Moyen Faible	*Normes de livraison et d'entreposage *Procédure de vérification	*Non *Oui
	*Conformité en qualité et quantité	*Non-conformité *Contentieux	Moyen Moyen	*Inspection technique	*Oui
	*Faire les réserves en temps voulu	*Prescription (perte des droits)	Elevé	*Procédure de réserve	

Source : Jacques Renard, *Théorie et Pratique de l'Audit Interne*, 2013, op.cit., p219.

Enfin, le tableau des risques présente de manière synthétique les opinions de l'auditeur sur chaque tâche élémentaire, il permet de hiérarchiser les risques dans le but de préciser les objectifs de sa mission qui figurent dans le rapport d'orientation.

1.3.3. La définition des objectifs dans le rapport d'orientation

A l'issue de la phase de reconnaissance, le chef de mission entame la rédaction du rapport d'orientation qui va devenir le référentiel de l'auditeur au cours de sa mission.

Le document d'orientation est un résumé concis de 1 à 3 pages qui expose les buts visés et les zones à risques que les auditeurs sont amenés à analyser. Il définit donc de manière précise l'étendue de l'intervention.¹

C'est un document à caractère contractuel car il est porté à la connaissance de l'audité et soumis à son approbation lors de la réunion d'ouverture.²

Pour être pertinent, le rapport d'orientation intègre les conclusions extraites du tableau des risques (forces/faiblesses évidentes et préoccupations de la direction).³

Traditionnellement, le rapport d'orientation définit les objectifs de la mission en trois rubriques présentées comme suit :⁴

Les buts fondamentaux : ce sont les objectifs constants du contrôle interne que l'audit doit vérifier pour garantir leur prise en compte et leur application de manière efficace et pertinente. Ces objectifs comprennent :

- La sauvegarde du patrimoine ;
- La fiabilité et la rigueur des informations ;
- Le respect des lois, des règlements et des contrats ;
- L'efficacité et l'efficience des opérations.

Le suivi de l'audit précédent figure également parmi les buts globaux de la mission d'audit interne.

Les objectifs spécifiques : ils précisent de façon concrète les différents dispositifs de contrôle qui vont être testés par les auditeurs, qui tous contribuent à la réalisation des objectifs généraux et qui tous se rapportent aux zones à risques antérieurement identifiées

Le champ d'action : dans leur rapport d'orientation, les auditeurs vont définir un périmètre pour leurs enquêtes en deux volets : fonctionnel (quels services, quelles divisions) et géographique (dans quels lieux, quelle usine, quelle région...).

¹ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit., p115)

² Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit., p220

³ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit., p115.

⁴ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit., pp221-223

2. La phase de réalisation

À ce stade, l'auditeur quitte son bureau pour se rendre sur le terrain, au sein de l'entité auditée, afin d'y effectuer ses travaux de contrôle. L'objectif principal de cette phase est d'identifier à la fois les points forts et les faiblesses réelles de l'entité.

Ainsi, la conduite d'une mission d'audit interne repose sur trois étapes fondamentales :

- La réunion d'ouverture ;
- Le programme d'audit ou programme de travail ;
- Le travail sur le terrain.

2.1. La réunion d'ouverture

La réunion d'ouverture se déroule au sein de l'entité auditée, en présence de l'encadrement du domaine concerné, du chef de mission ou du directeur de l'audit interne, ainsi que de l'équipe d'auditeurs¹. L'objectif de cette réunion consiste à matérialiser le démarrage officiel de la phase de réalisation de la mission.

Cette rencontre vise à instaurer un climat de confiance entre les auditeurs et les audités². C'est au terme de cette réunion que les auditeurs vont apporter au rapport d'orientation les modifications ou retouches dédiées en commun (s'il y en a)³.

Cette réunion permet notamment au chef de mission :⁴

- de présenter les membres de l'équipe d'audit, leur fonction et leur expérience professionnelle ;
- de demander à l'encadrement du domaine audité de présenter celui-ci ;
- de rappeler la mission de la fonction d'audit interne et sa place au sein de l'entreprise, en faisant éventuellement référence à la charte de contrôle interne ;
- de annoncer le déroulement prévisionnel de la mission et d'échanger autour de la note d'orientation, en intégrant les remarques des audités ;
- d'affiner la logistique (bureau, horaires, ligne téléphonique, espace de rangement sécurisé...) et de prendre les premiers rendez-vous ;

¹ Henri-Pierre Maders, Jean-Luc Masselin, Hervé Fratta, op.cit., p268

² FAUCHER, S., Système intégré de management : Qualité – Sécurité – Environnement, Éditions AFNOR, Paris, 2006. p70

³ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p231

⁴ Henri-Pierre Maders, Jean-Luc Masselin, Hervé Fratta, op.cit., p269

- de rappeler la méthodologie d'audit et d'expliquer les étapes à venir.

2.2. Le programme d'audit (ou programme de travail)

C'est sur la base du rapport d'orientation que s'établit le programme de vérifications (programme de travail) de l'équipe d'audit, le budget et le planning d'affectation des tâches puis des feuilles de couverture ¹ .

C'est un document interne au service d'audit interne², il est établi par l'équipe chargée de la mission, sous la supervision du chef de mission³. Il est destiné à définir, répartir, planifier et suivre les travaux des auditeurs. Il indique la liste des tâches à effectuer, des investigations à mener, des questions à poser, des points à voir, des procédures à rechercher⁴ .

Le programme d'audit contient deux points essentiels, le premier est l'indication des travaux préliminaires à accomplir pour mettre en œuvre les techniques et outils. Ces travaux peuvent être réalisés par les auditeurs eux-mêmes, ou par des tiers sur la demande des auditeurs. Le second est l'indication de quelle technique, de quel outil, il faut envisager l'utilisation⁵.

Enfin, lorsque Le programme de travail a été retenu et soumis aux auditeurs, autorisé par la hiérarchie, il va donc permettre d'aborder la phase suivante : celle du travail sur le terrain.

2.3. Le travail sur le terrain

Le travail sur le terrain consiste à conduire les contrôles prévus dans le programme de travail.

A cet effet, les auditeurs vont réaliser des tests en choisissant un certain nombre d'opérations ou de processus relatifs à certaines périodes. Ces tests mettent en œuvre toute la gamme des outils d'audit définis lors de l'élaboration du programme d'audit.⁶

La réalisation des tests et des observations par l'auditeur vont être effectués à l'aide d'un outil indispensable qui est le questionnaire de contrôle interne.

Ce questionnaire est présenté comme suit :

¹ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit., p117

² Ibid.

³ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p232.

⁴ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit., p117.

⁵ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p234-235

⁶ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p 245

Le questionnaire de contrôle interne : le questionnaire de contrôle interne est un questionnaire spécifique à la mission d'audit interne¹. Il a pour principal objectif la détection des anomalies liées au dispositif de contrôle interne². Il va aider l'auditeur dans sa démarche en se posant « **les bonnes questions** » qui le conduisent à la découverte et l'incitent à aller voir. Il lui permet de mettre en œuvre les observations qui vont conduire à l'élaboration du diagnostic³.

Il y a lieu de noter que le découpage fondamental de l'entité à auditer en tâches élémentaires (qui a été abordé précédemment) représente la première partie du questionnaire de contrôle interne. Il s'agit de formuler la meilleure question pour savoir si la tâche élémentaire est bien faite et bien maîtrisée.

Chaque tâche identifiée donne lieu à un certain nombre d'observations. Et en considérant le tableau des risques, l'auditeur interne va reprendre son découpage pour les tâches cataloguées « **à risques** ». Afin de multiplier les observations, il va démultiplier les opérations⁴.

A ce titre, l'auditeur est aidé dans sa démarche en utilisant cinq questions fondamentales et universelles, ces questions lui donnent l'assurance (relative) qu'il n'a rien oublié, et lui permettent de regrouper l'ensemble des interrogations concernant les points de contrôle⁵. A cet effet, Nous présentons ces questions comme suit :

- **Qui** : questions relatives à l'opérateur.
- **Quoi** : questions relatives à l'objet de l'opération.
- **Où** : questions relatives à l'endroit où l'opération se déroule.
- **Quand** : questions relatives au temps (début, durée...).
- **Comment** : Questions relatives à la description au mode opératoire.

Il y a 20 lieux de noter qu'avant d'effectuer une tâche, par exemple un test ou une interview, l'auditeur en spécifie les modalités d'exécution sur sa feuille de couverture⁶. Et à chaque dysfonctionnement ou anomalie, l'auditeur va procéder à l'établissement d'une FRAP⁷.

A cet effet, nous allons présenter la feuille de couverture et la FRAP comme suit :

¹ Idem, p236

² Abderrazek Souei, La conduite d'une mission d'audit interne, IMAC Audit et Conseil, le site : (www.imacaudit.net), p3

³ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., pp238-241

⁴ Idem, p238-240

⁵ Idem, p237

⁶ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit., p120.

⁷ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p242

2.3.1. La feuille de couverture

La feuille de couverture est le document qui, établit en deux temps, décrit les modalités de mise en œuvre d'une tâche définie dans le programme de vérifications (programme de travail), puis met en évidence les conclusions qui en ont été tirées¹.

A cet effet, cette feuille doit comporter trois éléments :²

- L'objectif du test : que cherche-t-on ?
- La méthode employée : quels outils ?
- Le résultat qui, le cas échéant, renvoie à la FRAP.

Enfin, la feuille de couverture constitue également un guide de mise en œuvre permettant à l'auditeur de former son intime conviction sur l'ensemble des sujets qu'il veut aborder³.

2.3.2. La feuille de révélation et d'analyse des problèmes (FRAP)

La FRAP est le papier de travail synthétique par lequel l'auditeur documente chaque dysfonctionnement, conclut chaque section du travail terrain et communique avec l'audité concerné. L'ensemble des FRAP, après reclassement et titrage, peut constituer le corps du rapport⁴.

La méthodologie employée consiste à étudier le fonctionnement réel des opérations ; repérer les constats significatifs, déterminer leurs causes, démontrer les conséquences et proposer des moyens d'amélioration⁵.

A ce titre, ce document est structuré en cinq rubriques présentées comme suit :⁶

- **Constat (ou les faits) :** se sont un ensemble d'événements survenus, des anomalies, des incidents qui prouvent le problème. Les faits peuvent être constatés ou déduits⁷.

¹ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit., p118.

² Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p246

³ Projet de Gouvernance Locale au Maroc, Manuel d'audit Interne pour les Inspections Générales des Ministères, Collège des Inspecteurs Généraux des Ministères (CIGM), 2007, p47.

⁴ IFACI, Olivier Lemant, op.cit., p95

⁵ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit., p124.

⁶ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p250-258.

⁷ Chekroun Meriem, op.cit. pp79-80.

- **Causes** : ce sont des conditions non remplies ou des facteurs de non qualité qui expliquent le problème.
- **Conséquences** : ce sont des résultats constatés ou déduits. Les conséquences non constatées sont des risques.
- **Recommandations** : C'est la raison d'être de l'audit interne, d'élaborer des recommandations telles qu'elles vont éviter au phénomène de se reproduire dans l'avenir¹. Ces recommandations se sont des solutions proposées pour résoudre le problème, en l'occurrence, elles permettent à renforcer le système de contrôle interne².
- **Problème** : le rédacteur de la FRAP énonce le problème après avoir mis le point final à la recommandation. Cet énoncé de quelques lignes a pour but d'attirer l'attention du lecteur et singulièrement du chef de mission de l'auditeur et de la hiérarchie de l'audit³.

Les auditeurs internes vont obtenir des preuves sur la capacité des dispositifs de contrôle à maîtriser les risques ou non, en se posant les questions suivantes :⁴

- Le contrôle existe-il ?
- Le contrôle fonctionne-t-il correctement (tel que conçu) ?
- Le contrôle permet-il de maîtriser les risques à un niveau acceptable ?
- Le contrôle permet-il au processus d'atteindre ses objectifs ?
- Le contrôle permet-il au processus d'atteindre ses objectifs tout en optimisant l'utilisation des ressources ?

Ainsi, les résultats documentés des tests d'audit constitueront des preuves d'audit⁵. Ces dernières peuvent être classées en quatre catégories ⁶:

- **La preuve physique** : c'est ce que l'on voit, ce que l'on constate.
- **La preuve testimoniale** : témoignages. C'est la plus fragile.

¹ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p257.]

² Chekroun Meriem, op.cit. p80.

³ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p258.

⁴ IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit., p34-35.]

⁵ IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit., p35.

⁶ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p262-263

- **La preuve documentaire** : pièces comptables, procédures écrites, comptes rendus, notes, courrier, plans, rapports, etc.
- **La preuve analytique** : c'est celle qui résulte de calculs, rapprochements, déductions et comparaisons diverses.

Il convient de signaler que les FRAP doivent être approuvées par le chef de mission puis validées avec les audités concernés pour résoudre les incompréhensions et les erreurs d'interprétation, ce qui fait que les auditeurs et les audités devront se comprendre et être d'accord sur le dysfonctionnement et pas nécessairement sur la recommandation¹.

Enfin, l'auditeur revient à son bureau avec l'ensemble de ses FRAP et de ses papiers de travail. Pour permettre la validation générale, il rédige un projet de rapport d'où commence la phase de conclusion.

3. La phase de conclusion

La phase de conclusion est la dernière phase d'une mission d'audit interne. Elle permet de présenter et de communiquer les résultats de l'audit. C'est à l'équipe d'audit qu'incombe la tâche de rédiger et de faire valider par les personnes auditées les faits observés et les recommandations, en soulignant l'importance de la mise en œuvre prioritaire de chacune d'entre elles².

Effectivement, la phase de conclusion débute par l'élaboration d'un projet de rapport qui sera soumis à validation lors de la réunion de clôture. Suite à cette réunion, les auditeurs élaborent le rapport d'audit interne sur lequel ils portent une attention particulière aux recommandations formulées.

En ce qui concerne la phase de conclusion, elle inclut les quatre étapes ci-après :

- Le projet de rapport d'audit ;
- La réunion de clôture ;
- Le rapport d'audit interne ;
- Le suivi des recommandations.

3.1. Le projet de rapport d'audit

Après chaque mission, l'audit élabore un « projet de rapport » qui formalise ses observations et suggestions. C'est un inventaire des manquements, des faiblesses et des problèmes identifiés durant

¹ Chekroun Meriem, op.cit. p81.

² Henri-Pierre Maders, Jean-Luc Masselin, Hervé Fratta, op.cit., p270.

la mission, appréciés et classés selon le niveau de gravité de leurs conséquences¹. C'est donc un document incomplet et qui peut être se présenter sous deux aspects ²:

- Ou bien il est constitué par le rassemblement de l'ensemble des FRAP. Il ne comporte donc qu'une rédaction sommaire, il ne présente aucun effort d'introduction, de synthèse et de conclusion ;
- Ou bien (et c'est le cas le plus fréquent) le projet comporte un sommaire, une introduction, une synthèse. Il reprend certes les différentes FRAP mais avec un effort de rédaction.

Enfin, le projet de rapport est un rapport d'audit provisoire : absence de validation générale, absence de réponse aux recommandations et absence de plan d'action. Ce document va constituer l'ordre du jour de la réunion de clôture, tout comme le rapport d'orientation était l'ordre du jour de la réunion d'ouverture³.

3.2. La réunion de clôture

La réunion de clôture se déroule sur les lieux mêmes de l'audit, elle réunit les mêmes participants que la réunion d'ouverture⁴. Le but de cette réunion est d'obtenir la validation des responsables du domaine audité concernant la cohérence et la formulation finale de toutes les observations d'audit⁵.

L'ordre du jour est constitué par l'examen du projet de rapport qui est distribué à chaque participant, si possible quelques jours avant la réunion afin d'en permettre la lecture ⁶.

Dans cette réunion, les auditeurs doivent :⁷

- Rappeler les buts de la mission ainsi que ceux de l'audit ;
- Présenter les points forts ;
- Obtenir la validation des observations d'audit ;
- Exposer les modalités de suivi de la mission : déterminer une date limite pour la diffusion du plan d'action par les audités, rappeler comment élaborer et diffuser le rapport, exposer comment suivre la mise en œuvre des mesures correctives ;

¹ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit., p136.

² Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit., pp269-270)

³ Idem, pp270-271

⁴ Idem, p271-272

⁵ IFACI, **Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit**, op.cit., p40

⁶ Jacques Renard, **Théorie et Pratique de l'Audit Interne**, 2013, op.cit., p272

⁷ IFACI, **Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit**, op.cit., p41.

Il y a lieu de noter que les auditeurs doivent préciser aux audités les délais qui leur sont laissés pour envoyer à l'audit interne une réponse écrite aux recommandations.

Enfin, les auditeurs retournent alors dans leur service pour entreprendre ultérieurement la phase finale de leurs travaux : la rédaction du rapport d'audit.

3.3. Le rapport d'audit interne

Le rapport d'audit constitue l'ultime intervention de l'auditeur au cours de sa mission d'audit. Sa mission est de documenter les conclusions finales et officielles de l'audit afin de les communiquer aux clients du projet¹. Le rapport d'audit comporte : un sommaire, une introduction, le corps du rapport ou le rapport détaillé (constats, recommandations et réponses aux recommandations), conclusion, plan d'action et l'annexe.

Il est à noter qu'une synthèse, à l'intention de l'encadrement supérieur, peut être intégrée au rapport d'audit ou faire l'objet d'une note distincte. Cette synthèse pourra contenir les informations suivantes²:

- Les conclusions de la mission d'audit qui influencent toute l'organisation ;
- Un avis général, à la fois favorable et défavorable, sur la capacité du secteur audité à contrôler les risques importants.

C'est dans cette synthèse que l'auditeur apprécie la qualité du contrôle interne. Elle rétablit l'équilibre en mettant en corrélation les aspects positifs et les aspects négatifs³.

Avant la diffusion du rapport, l'audité est encouragé à partager ses « réponses aux recommandations » : Chaque « réponse » est intégrée au rapport d'audit après chaque recommandation⁴. La conclusion d'un rapport d'audit ne s'impose pas, elle peut être la note de synthèse ou bien une conclusion de 15 lignes. Elle a pour but d'annoncer ou suggérer d'autres missions, ou bien pour rappeler à quelle date se situera la prochaine mission de l'audit interne sur le même thème⁵.

¹ IFACI, Op Cit, p 44.

² IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit., p45

³ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p278

⁴ Idem, p276

⁵ Idem, p280

Quant au plan d'action, il s'agit simplement d'un document remis par l'audit interne, qui offre à l'audité la possibilité de préciser pour chaque recommandation qui est chargé de quoi et quand¹. A cet effet, un responsable devra être nommé pour chaque mesure corrective. Ensuite, l'auditeur élabore un calendrier dont la date d'échéance devra être fixée pour chaque mesure corrective². A la fin du rapport, une annexe qui soutient la démonstration, elle comporte tous les tableaux, graphiques, textes officiels, règles de procédures, schémas, etc.³

Enfin, le rapport d'audit interne doit être validé. Cette étape consiste à l'approuver formellement. C'est le responsable de l'audit interne qui doit s'assurer que le rapport est exact, objectif, clair, concis, constructif. Et si les erreurs étaient identifiées après sa validation et sa diffusion, le responsable d'audit interne devrait émettre un rapport corrigé à l'intention de l'ensemble des destinataires initiaux⁴. Après avoir validé le rapport d'audit, la mission d'audit interne ne se termine qu'avec la mise en œuvre des recommandations formulées. A cet effet, les auditeurs internes commencent la dernière étape de la phase de conclusion qui est le suivi des recommandations afin de pouvoir mesurer la réelle efficacité de leurs travaux.

3.4. Le suivi des recommandations

Le suivi des recommandations consiste à suivre les solutions qui sont données à des problèmes ou dysfonctionnements constatés. Il est important de souligner que l'auditeur interne ne s'implique pas dans la mise en application de ses propres recommandations. C'est un concept basé sur la définition essentiel de la fonction : l'auditeur interne n'est pas une personne qui exécute des tâches, mais plutôt quelqu'un qui observe comment ces tâches sont effectuées et propose des recommandations pour les améliorer⁵.

En général, de trois à neuf mois après l'achèvement de la mission, le responsable de la mission prend contact ou rencontre le responsable audité pour lui faire part de l'évolution des plans d'actions suggérés en réponse aux recommandations majeures acceptées. Le tableau des progrès réalisés est actualisé en fonction des éléments présentés⁶.

¹ Idem, p281

² IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit., p43

³ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p281

⁴ IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, op.cit., pp46-47

⁵ Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 2013, op.cit., p289

⁶ P.Schick, J.Vera, O.Bourrouilh-parège, op.cit., p141

Conclusion du 1^{er} chapitre

L'audit interne s'est progressivement imposé comme un pilier essentiel du dispositif de contrôle interne dans les entreprises économiques. À travers ses missions d'évaluation, de conseil et d'amélioration des processus, il contribue significativement à la maîtrise des risques et à la bonne gouvernance.

Ce premier chapitre nous a permis de clarifier les fondements de cette fonction, d'en explorer l'évolution, les référentiels normatifs ainsi que la méthodologie appliquée dans la conduite de ses missions.

Au-delà de son rôle propre, l'audit interne s'inscrit également dans une dynamique de collaboration avec d'autres acteurs du contrôle, notamment le commissaire aux comptes. Si les deux fonctions ont des objectifs et des statuts différents, elles peuvent toutefois interagir de manière complémentaire au sein de l'entreprise, particulièrement dans le cadre de la certification des comptes.

Ainsi, dans le chapitre suivant, nous nous intéresserons au **processus de commissariat aux comptes**, à ses obligations légales, à ses phases de réalisation, ainsi qu'aux conditions dans lesquelles le commissaire aux comptes peut s'appuyer sur les travaux de l'audit interne. Cette analyse nous permettra de mieux comprendre la nature et les limites de cette collaboration, et d'évaluer la réelle contribution de l'audit interne dans la mission d'audit légal.

CHAPITRE II

Le processus de certification des comptes et son interaction avec l'audit interne

CHAPITRE II : LE PROCESSUS DE CERTIFICATION DES COMPTES ET SON INTERACTION AVEC L'AUDIT INTERNE

La transparence financière et la fiabilité de l'information comptable sont aujourd'hui des exigences fondamentales pour l'ensemble des parties prenantes, internes comme externes à l'entreprise.

Dans ce cadre, le commissaire aux comptes joue un rôle central en tant que contrôleur légal chargé d'évaluer la sincérité et la conformité des états financiers. Par le biais d'une procédure rigoureuse de vérification, il formule une opinion indépendante qui contribue à instaurer un climat de confiance entre l'entreprise, ses partenaires et les autorités de régulation.

Toutefois, l'accomplissement de cette mission ne se fait pas de manière isolée. Le commissaire aux comptes peut, sous certaines conditions, s'appuyer sur les travaux réalisés par l'audit interne.

Cette collaboration repose sur des principes de complémentarité, de coordination et d'appréciation mutuelle de la qualité des travaux. Lorsqu'elle est bien encadrée, elle permet d'améliorer l'efficacité du processus d'audit, de limiter les redondances et de renforcer la qualité globale du contrôle.

Ce chapitre se propose donc de présenter de manière structurée le processus de certification des comptes, en abordant successivement les généralités sur le commissariat aux comptes, le déroulement d'une mission de certification et, enfin, l'articulation entre le commissaire aux comptes et l'audit interne, afin de mieux comprendre les synergies possibles entre ces deux fonctions essentielles au bon fonctionnement du contrôle financier.

SECTION 1 : Le commissariat aux comptes et son évolution

Le commissariat aux comptes est un mécanisme de contrôle indépendant essentiel à la gouvernance d'entreprise, garantissant la fiabilité des informations financières et renforçant la confiance des investisseurs, actionnaires et régulateurs. Cette section abordera les fondements du commissariat aux comptes en présentant son historique et son cadre réglementaire, sa définition et ses objectifs, ainsi que les rôles et responsabilités du commissaire aux comptes.

L'analyse met en lumière l'évolution de cette fonction, son importance économique et les contraintes légales qui l'encadrent. Comprendre ces éléments permet d'évaluer son impact sur la transparence et la régulation des marchés financier .

1. Historique du commissariat aux comptes en Algérie

Le commissariat aux comptes dans les entreprises publiques algériennes a été institué pour la première fois par l'ordonnance n° 69-107 du 31 décembre 1969, relative à la loi de finances pour l'année 1970, dont l'article 39 prévoit que :

« Le ministre d'État chargé des finances et du plan était chargé de désigner des commissaires aux comptes dans les sociétés nationales, les établissements publics à caractère industriel et commercial et dans les sociétés où l'État ou un organisme public détient une part du capital social en vue de s'assurer de la régularité et la sincérité de leurs comptes et d'analyser leur situation active et passive »

Depuis l'entrée en vigueur de cette ordonnance, la pratique du contrôle légal a connu une évolution progressive en Algérie, structurée autour de trois grandes étapes :

1.1. Etape 1 : de 1970 à 1980

Cette phase est caractérisée par :

- ❖ L'ordonnance n° 69-107 de 1970, ainsi que le décret exécutif n° 70-173, ont établi les attributions et les responsabilités des commissaires aux comptes ;
- ❖ L'ordonnance n° 71 -72 du 29 décembre 1971, qui encadre la profession de comptable et d'expert-comptable, réservait l'exercice du commissariat aux comptes aux seuls professionnels indépendants du secteur privé ;

- ❖ Le commissariat aux comptes est alors considéré comme un contrôle continu de la gestion des entreprises publiques ou semi-publiques ;
- ❖ L'exercice du commissariat aux comptes a été attribué à des fonctionnaires de l'État, chargés d'évaluer les actes de gestion, de mettre en évidence d'éventuelles fautes, et d'apprécier la qualité de la gestion financière et commerciale des entreprises contrôlées ;
- ❖ L'indépendance du commissaire aux comptes vis-à-vis de leur mandat n'était pas assurée .

1.2. Étape n° 2 : De 1980 à 1988

Cette période se distingue par plusieurs évolutions majeures :

- ❖ La promulgation de la loi 80/05 du 1er mars 1980, qui a abrogé l'ensemble des textes réglementaires issus de l'ordonnance 69/107 ;
- ❖ La création, en 1980, de l'Inspection Générale des Finances et de la Cour des Comptes, confiant ainsi le contrôle des entreprises publiques à cette dernière autorité ;
- ❖ La réorganisation de la fonction de contrôle en réponse à la réorganisation de l'économie nationale, en particulier en raison de la prolifération des entreprises publiques ;
- ❖ Le rétablissement de l'exercice du commissariat aux comptes au sein des entreprises publiques et semi-publiques, tel qu'établi par l'article 196 du Livre de la Procédure Fiscale (LPF) de 1985.

1.3. Étape n° 3 : De 1988 à ce jour

Cette phase est marquée par plusieurs évolutions clés :

- ❖ La réhabilitation du commissariat aux comptes au sein des entreprises publiques autonomes, avec la mise en place du commissariat aux comptes par des professionnels du contrôle légal indépendant ;
- ❖ La promulgation de la loi 88-01 portant orientation sur les entreprises publiques économiques, qui a conduit à :
 - La réorganisation de la fonction de contrôle ;
 - L'instauration de l'audit interne dans les entreprises publiques ;
- ❖ La promulgation de la loi 91-08 du 27 avril 1991, créant le Conseil de l'Ordre National des Experts Comptables, des Commissaires aux Comptes et des Comptables Agréés ;

- ❖ La création de quatre conseils régionaux des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés ;
- ❖ L'introduction de divers textes législatifs régissant l'organisation, le fonctionnement et les missions des commissaires aux comptes ainsi que du Conseil de l'Ordre National, incluant, entre autres :
 - Le décret exécutif N° 92-20 du 13 janvier 1992 fixant la composition et le fonctionnement du Conseil de l'Ordre National ;
 - L'arrêté du 7 novembre 1994 relatif au barème des honoraires des commissaires aux comptes ;
 - L'arrêté du 28 mars 1998 portant sur les modalités de publication des critères d'application des titres et diplômes permettant l'accès à la profession de commissaire aux comptes ;
 - Le décret exécutif N° 98-136 du 25 septembre 1998 portant sur le code de déontologie des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés ;
 - Le décret exécutif n°96-318 du 25 septembre 1996 portant création du Conseil national de la comptabilité (CNC), en remplacement du Conseil de l'Ordre, mais qui n'a été activé qu'en 2010 ;
 - La promulgation de la loi n°10-01 du 29 juin 2010 qui restructure la profession autour de trois instances distinctes : l'Ordre des Experts Comptables, la Chambre Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC) et l'Organisation Nationale des Comptables Agréés ;
 - Ces institutions sont chargées de défendre l'indépendance de la profession, de faire appliquer la réglementation et de veiller au respect des normes professionnelles ;
 - Cette loi a aussi introduit une nouvelle école de formation spécialisée pour les experts comptables et commissaires aux comptes, sous la tutelle du ministère des Finances ;
 - Enfin, les attributions, la composition et les règles de fonctionnement des trois structures professionnelles ont été précisées par les décrets exécutifs n°11-257, n°11-268 et n°11-279 du 27 janvier 2011.

2. Définition et objectifs du commissariat aux comptes

Le commissariat aux comptes se comprend à travers sa définition et les objectifs qui lui sont assignés.

2.1. Définition du commissaire aux comptes :

L'article 22 de la loi n°10-01 prévoit que : *« est commissaire aux comptes, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur »*¹

Selon la définition fournie par la CNCC : *“Le commissariat aux comptes est une profession réglementée et indépendante qui contribue à la qualité et à la transparence de l'information émise par les entités contrôlées, à commencer par les entreprises, quelle que soit la nature de cette information : comptable et financière, ou en lien avec la durabilité”*²

Selon Alain BURLAUD : Le commissariat aux comptes est une mission d'audit à caractère légal dans la mesure où elle est imposée par les lois sur les sociétés. ³

A partir des définitions qui précèdent, on peut retenir que le commissariat aux comptes est une mission d'audit légal, confiée à un professionnel indépendant chargé de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et organismes, conformément à la loi. Cette profession réglementée garantit la qualité et la transparence de l'information financière, comptable ou liée à la durabilité, quelle que soit la taille ou la forme juridique de l'entité. Le commissaire aux comptes intervient pour assurer la fiabilité des états financiers et renforcer la confiance des actionnaires, des tiers et des parties prenantes dans les informations publiées.

2.2. Objectifs de commissariat aux comptes

Le commissaire aux comptes est un acteur extérieur à l'entreprise ayant pour rôle principal de vérifier la sincérité et la régularité des comptes publiés par les sociétés, dans le but de contribuer à la fiabilité et à la crédibilité de l'information financière. Il réalise pour cela un audit légal, dont

¹ Loi 10-01 du 29 juin 2010.

² CNCC – Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes, La profession de commissaire aux comptes, [en ligne], disponible sur : <https://www.cncc.fr/la-cncc/la-profession>, consulté le 20 avril 2025 à 23 :00.

³ BURLAUD, Alain, L'audit légal et contractuel, 2^e édition, Paris, Economica, 1995, p4

la procédure est strictement définie par la loi. Toutefois, son domaine d'intervention est fixé très précisément par le législateur du pays dans lequel il exerce sa profession¹.

- ❖ **La régularité :** est la conformité aux différentes dispositions législatives et réglementaires générales et notamment celles appropriées à la comptabilité².
- ❖ **La sincérité :** est l'application de bonne foi des règles et des procédures comptables en fonction de la connaissance que les responsables des comptes ont de la réalité³.
- ❖ **L'image fidèle :** qui est simplement la traduction de l'expression anglo-saxonne « true and fairview ». Ce concept n'a pas de définition formelle. Il renvoie à la notion que les comptes doivent refléter de manière complète et objective l'état et les résultats de l'entreprise. L'image fidèle s'entend pour les états de synthèse pris dans leur ensemble. De même, la notion d'image fidèle fait appel au principe de l'importance significative.⁴

2.3. Conditions professionnels

Comme le précise l'article 2 de la loi N° 10-01 du 29 juin 2010 : *“Toute personne physique ou morale peut exercer, pour son propre compte, sous quelque dénomination que ce soit, la profession d'expert-comptable, la profession de commissaire aux comptes ou la profession de comptable agréé, si elle ne répond pas aux conditions et critères prévus par la présente loi.”*⁵

Selon l'article 8 de la loi N° 10-01 du 29 juin 2010 stipule que : Pour exercer la profession d'expert-comptable, la profession de commissaire aux comptes ou la profession de comptable agréé, il faut remplir les conditions suivantes :

- être de nationalité algérienne ;
- être titulaire d'un des diplômes suivants pour l'exercice de ces professions :
 - être titulaire pour la profession d'expert-comptable, du diplôme algérien d'expertise comptable ou d'un titre reconnu équivalent ;
 - être titulaire, pour la profession de commissaire aux comptes, du diplôme algérien de commissaire aux comptes ou d'un titre reconnu équivalent ;

¹ ZAAFRANE (Mansouria), l'efficacité Du Commissariat Aux Comptes En Vertu De L'application Des Normes Isa Cas Des Commissaires Aux Comptes Algériens, Revue Finance & marchés, Vol3, N°2, PP 98-118, septembre, 2016.

² BERBICHE A.H, « Commissariat aux comptes », Agrégé des facultés de droit 2011, P.06.

³ Monique Calvi-REVEYRON, « L'adaptation de la comptabilité publique à l'exigence de sincérité », Cahier de recherche n°2010 -12 E2, P.04

⁴ BURLAUD, Alain, op cit, p 5.

⁵ La loi 10-01 du 29 juin 2010, article 2, p.12

- être titulaire, pour la profession de comptable agréé, du diplôme algérien de comptable ou d'un titre permettant l'exercice de la profession ;
- Jouir de tous les droits civiques ;
- Ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit, autre que involontaire, de nature à entacher l'honorabilité de la profession ;
- Etre agréé par le ministre chargé des finances et être inscrit au tableau de l'ordre national des experts comptables ou de la chambre nationale des commissaires aux comptes ou celui de l'organisation nationale des comptables agréés dans les conditions prévues par la présente loi ;
- Prêter le serment prévu à l'article 7 ci-dessus :
 - Les titres et diplômes visés aux alinéas a et b ci-dessus sont délivrés par l'institut d'enseignement spécialisé placé auprès du ministre chargé des finances ou par des instituts agréés par celui-ci ;
 - Le concours pour l'accès à l'institut d'enseignement spécialisé ou instituts agréés n'est ouvert qu'aux candidats titulaires d'un diplôme universitaire dans la spécialité fixée par voie réglementaire ;
 - Le titre et diplôme visés à l'alinéa ci-dessus sont délivrés par les établissements de formation professionnelle placés auprès du ministre chargé de la formation professionnelle ou par des établissements agréés par celui-ci ou par des établissements d'enseignement supérieur. ¹

3. Rôles et responsabilités du commissaire aux comptes

Le commissaire aux comptes joue un rôle clé à travers des responsabilités bien définies.

3.1. Rôle du commissaire aux comptes

Le commissaire aux comptes occupe une position clé dans la supervision de la gestion de l'entreprise. Il vérifie les comptes et les rapports annuels puis il présente un rapport à l'assemblée générale. Son intervention englobe tous les aspects de la société, en s'assurant de la transparence des données et de l'équité entre les actionnaires.

¹ La loi 10-01 du 29 juin 2010, article 8, p : 12.

3.1.1. Le rôle informateur

Le commissaire aux comptes assume également un rôle informatif essentiel auprès des organes de gouvernance de l'entreprise.

A. Envers le conseil d'administration

Le principal dirigeant a l'obligation légale de convoquer le commissaire aux comptes lors de la réunion du conseil d'administration ou du conseil de surveillance chargée de l'arrêté des comptes annuels de l'exercice¹.

À l'occasion de cette réunion, le commissaire aux comptes est en droit de présenter les diligences qu'il a accomplies au cours de sa mission et, le cas échéant, de signaler les irrégularités relevées, que ce soit en matière de contrôle interne ou dans la tenue des comptes et des livres légaux.

B. Envers l'assemblée générale des actionnaires

Le commissaire aux comptes a l'obligation légale d'élaborer des rapports sur l'exécution de sa mission, qu'il présente chaque année à l'assemblée générale des actionnaires. On identifie trois catégories de rapports :

- Le rapport général de certification des comptes sociaux, établi en fin d'exercice, et qui finalise les travaux de contrôle et d'investigation des états financiers ainsi que de la gestion des comptes sociaux ;
- Les rapports spéciaux qui attestent l'existence ou l'absence de conventions réglementées et leur conformité à la loi² ;
- Le rapport intérimaire élaboré par le commissaire aux comptes durant l'exercice, sert à vérifier la situation financière et certains comptes de l'entreprise. Son but est de déterminer si les avis, recommandations ou éventuelles réserves qu'il avait précédemment émises ont été prises en compte. Ce rapport est ensuite partagé avec les actionnaires/associés pour leur information lors de l'assemblée générale.

3.1.2. Le rôle de contrôleur

En plus de son rôle dans la vérification comptable et financière, le commissaire aux comptes contrôle également les systèmes d'information, de gestion et le système d'exploitation informatisé, de contrôle interne mis en place...etc.

¹ Article 715 bis 12, Code de commerce (décret législatif n° 93-08 du 25/04/1993), p .191

² Article 628 et 672, Idem, p159 et p170.

Afin d'exercer son rôle, le commissaire aux comptes dépose :

A. D'un droit à l'information

Le commissaire aux comptes peut requérir des administrateurs, des agents et des préposés de la société ou de l'organisme, toutes les explications ou informations et procéder à toutes les vérifications qui lui paraissent nécessaires¹.

Il peut aussi requérir des organes habilités d'être mis en possession, au siège de la société, d'informations relatives aux entreprises liées ou autres entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation².

Encourent une peine d'emprisonnement de un à cinq ans et une amende de 20 000 DA à 500 000 DA, ou l'une de ces deux peines seulement, le président, les administrateurs, les directeurs généraux ou toute personne travaillant pour la société qui refusent sciemment de fournir sur place tous les documents nécessaires à l'exercice de la mission du commissaire aux comptes, tels que les contrats, livres, registres et procès-verbaux³.

La législation impose au dirigeant de convoquer le commissaire aux comptes lors de toutes les assemblées générales et réunions du conseil d'administration concernant les comptes annuels. En plus, les administrateurs sont tenus de lui fournir, au moins tous les six mois, un rapport financier conforme aux normes légales.

B. Du pouvoir d'investigation

Ces pouvoirs permettent au commissaire aux comptes de réaliser toutes les investigations et contrôles qu'il estimera nécessaires.

Seront punis d'un emprisonnement d'un an à cinq ans et d'une amende de 20.000 DA à 500.000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, le président, les administrateurs, les directeurs généraux ou toute personne au service de la société qui auront, sciemment, mis obstacle aux vérifications, aux contrôles des commissaires aux comptes.⁴

¹ Article 31, loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, p7.

² Article 32, Idem, p7

³ Article 831, Code de commerce

⁴ Article 831, Code de commerce

3.1.3. Le rôle de conseiller

Le commissaire aux comptes peut accompagner les dirigeants en leur fournissant des conseils sur les meilleures pratiques en matière de tenue des comptes, dans le but d'assurer une gestion transparente. Il est également en mesure de leur signaler les irrégularités d'ordre juridique ou financier qu'il pourrait relever.

3.1.4. Révélation des faits délictueux et procédure d'alerte

Les commissaires aux comptes doivent signaler, lors de la prochaine assemblée générale, les irrégularités et erreurs qu'ils ont identifiées pendant leur mission. De plus, ils doivent informer le procureur de la République des faits délictueux dont ils ont pris connaissance.

3.2. Responsabilités du commissaire aux comptes

Selon l'article 57 de la loi 10-01 concernant les professions d'expert-comptable, de Commissaire aux comptes et de comptables agréés :

« Les travaux des experts comptables, des commissaires aux comptes, et des comptables agréés sont effectués sous leur nom patronymique propre et sous responsabilité personnelle, même s'ils sont constitués en société, et ne doivent revêtir aucun pseudonyme »¹

3.2.1. La responsabilité civile

La responsabilité civile d'un auditeur externe est liée à sa négligence lors de l'exécution de sa tâche. Cette responsabilité est clairement encadrée par l'article 61 de la loi 10-01 : *« Le commissaire aux comptes est responsable envers l'entité contrôlée des fautes commises par lui dans l'accomplissement de ses fonctions. Il répond solidairement, tant envers l'entité qu'envers les tiers, de tout dommage résultant d'infractions aux dispositions de la présente loi.*

Il n'est déchargé de sa responsabilité, quant aux infractions auxquelles il n'a pas pris part, que s'il prouve qu'il a accompli les diligences normales de sa fonction et qu'il a informé le conseil d'administration de ces infractions et s'il n'y a pas été remédié de façon adéquate, à l'assemblée générale la plus prochaine, après qu'il en aura eu connaissance et, en cas de constatation d'une infraction, il prouve qu'il a informé le Procureur de la République près le Tribunal compétent »².

¹ La loi 10-01 du 29 juin 2010, article 57, p : 11

² La loi 10-01 du 29 juin 2010, article 61, p : 11.

De plus, la loi 10-01, l'article 715 bis 14 du code de commerce a également clairement déterminé la responsabilité civile comme suit : « *Les commissaires aux comptes sont responsables tant à l'égard de la société que des tiers des conséquences dommageables, des fautes et négligences par eux commises dans l'exercice de leurs fonctions.*

Ils ne sont pas civilement responsables des infractions commises par les administrateurs ou les membres du directoire, selon le cas, sauf si, en ayant eu connaissance, ils les ont pas révélées dans leur rapport à l'assemblée générale et ou au procureur de la république »¹.

3.2.2. La responsabilité pénale

D'après l'article 62 de la loi 10-01, « *La responsabilité pénale de l'expert-Comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé est engagée pour tout manquement à une obligation légale* »².

La responsabilité pénale des commissaires aux comptes peut être engagée, conformément aux dispositions du Code de commerce et du Code de procédure pénale, en cas:

- **Rapport incomplet** : conformément à l'article 731 du Code de commerce.
- **Information mensongère sur la situation de la société** : si deux conditions sont réunies en l'occurrence de l'élément matériel, par l'acte de diffusion de fausses informations, et de l'élément moral, ar l'intention délibérée de tromper, c'est-à-dire la mauvaise foi³.

3.2.3. La responsabilité disciplinaire

De l'article 63 de la loi 10-01 du 29 juin 2010, la responsabilité disciplinaire du commissaire aux comptes peut être mise en cause devant la commission de discipline du Conseil national de la comptabilité. Les sanctions disciplinaires qui peuvent être imposées sont listées par ordre croissant de sévérité⁴:

- l'avertissement ;
- le blâme ;
- la suspension temporaire, pour une durée maximale de six (6) mois ;
- la radiation du tableau.

¹ Code de commerce algérien (2007), article 715 bis 14, p : 199.

² La loi 10-01 du 29 juin 2010, article 62, p : 12.

³ Fêla AYACHI : Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise, thèse de doctorat, Université de Oran 2, Oran, Algérie, 2018, p : 61

⁴ La loi 10-01 du 29 juin 2010, article 63, p : 12

SECTION 2 : Déroulement d'une mission de commissariat aux comptes

Le commissariat aux comptes est une mission encadrée par des normes strictes, visant à garantir la fiabilité et la régularité des états financiers d'une entité. Dans cette section, nous présentons d'une part les différentes missions qu'un commissaire aux comptes peut être amené à exercer ainsi que les risques liés à leur réalisation, et d'autre part, les principales étapes du déroulement d'une mission d'audit légal. Cela permet de mieux comprendre à la fois la diversité des interventions du commissaire aux comptes et la rigueur méthodologique exigée dans la conduite de ses travaux.

1. Missions et risques liés à la fonction de commissaire aux comptes

L'exercice de la fonction de commissaire aux comptes implique des missions précises, mais aussi des risques inhérents à sa responsabilité.

1.1. Les missions des commissaires aux comptes

En règle générale, les missions des commissaires aux comptes sont régies par l'article 715 bis 4 du code de commerce et l'article 23 de la loi 10-01 du 29 juin 2010. Selon ces publications, on distingue quatre catégories de missions : la mission permanente, la mission spécifique, la mission d'information et la mission d'alerte.

1.1.1. Les missions permanentes

Les missions permanentes des commissaires aux comptes peuvent être résumées comme suit :

- Assurer que les comptes annuels sont réguliers et sincères, et qu'ils reflètent une image fidèle des résultats des activités de l'année précédente ainsi que la situation financière et le patrimoine des sociétés et des entités ;
- Examiner sincérité et la cohérence avec les comptes annuels des renseignements fournis dans le rapport de gestion par les dirigeants, pour les actionnaires, associés ou porteurs de parts ;
- Formuler une opinion à travers un rapport spécifique, sur les procédures de contrôle interne mises en place par le conseil d'administration, la direction générale ou le gérant

- Évaluer les conditions de conclusion des conventions entre l'entreprise sous contrôle et les entités qui lui sont liées, ainsi que les entreprises et institutions dans lesquelles les administrateurs et dirigeants ont un intérêt direct ou indirect ;
- Signaler aux dirigeants et à l'assemblée générale ou à l'organe délibérant habilité, toute insuffisance de nature à compromettre la continuité d'exploitation de l'entreprise ou de l'organisme et dont il a pu avoir connaissance.

Ces missions consistent, à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, à vérifier les valeurs et documents de la société ou de l'organisme et à contrôler la conformité de la comptabilité aux règles en vigueur.¹

Pour une entreprise qui procède à la consolidation ou à la combinaison des comptes, le commissaire aux comptes certifie aussi la sincérité, l'exactitude et l'image fidèle des comptes consolidés ou combinés. Dans ce contexte, le commissaire aux comptes utilise les documents financiers ainsi que le rapport du commissaire aux comptes des filiales au cours de l'accomplissement de sa mission.

Le commissaire aux comptes utilise durant ses missions permanentes les documents suivants :²

- Un rapport certifiant, avec ou sans réserve, l'exactitude, la sincérité et l'image fidèle des documents annuels, ou en cas de refus de certification dûment argumenté ;
- Un rapport certifié concernant les comptes consolidés ou combinés ;
- Un rapport spécial relatif aux conventions réglementées ;
- Un rapport spécifique sur les cinq plus importantes rémunérations ;
- Un rapport dédié sur les avantages particuliers accordés au personnel ;
- Un rapport spécifique traitant de l'évolution du résultat des cinq derniers exercices ainsi que du résultat par action ou part sociale ;
- Un rapport particulier portant sur les procédures de contrôle interne ;
- Un rapport spécifique lorsqu'une menace sur la continuité d'exploitation est détectée.

¹ La loi 10-01 du 29 juin 2010, relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, J.O, N° 42, du 11-07-2010, article 23, p : 6.

² Fela AYACHI, op.cit., 2018, p : 54.

1.1.2. Les missions spécifiques

A la suite d'une réunion de l'assemblée générale extraordinaire et à cause d'un fait exceptionnel, la loi prévoit l'implication particulière et ponctuelle d'un commissaire aux comptes. Cela peut se faire dans certaines opérations de l'entreprise :

- Changement du capital social : accroissement, amortissement ou réduction du capital ;
- Modification de l'objet social ;
- Modification de la forme juridique de l'entreprise (changement de statut légal, par exemple : passage d'une société par action à une société anonyme ou à une SARL ou autre) ;
- Ouverture du capital (modification du nombre d'actions dans le contexte d'une SPA)¹.

Le commissaire aux comptes utilise durant ses missions spécifiques les documents suivants :²

- Un rapport spécial relatif à la détention d'actions de garantie ;
- Un rapport spécial relatif à l'opération d'augmentation du capital ;
- Un rapport spécial relatif à l'opération de réduction du capital ;
- Un rapport spécial relatif à l'émission d'autres valeurs mobilières ;
- Un rapport spécial relatif à la distribution d'acomptes sur dividendes ;
- Un rapport relatif à la transformation des sociétés par actions ;
- Un rapport relatif aux filiales, participations et sociétés contrôlées.

1.1.3. Les missions d'informations

Le rapport annuel du commissaire aux comptes, qui doit être soumis à l'assemblée générale de l'exercice, est requis. Ce rapport a pour but d'informer les propriétaires des conclusions de ces vérifications et des états financiers de l'entreprise.

1.1.3.1. L'information des dirigeants

Le commissaire aux comptes a pour mission d'informer les dirigeants sur les contrôles et vérifications effectués, en leur communiquant notamment les anomalies identifiées dans les documents comptables, les méthodes d'évaluation inappropriées, ainsi que les corrections à apporter. Le commissaire aux comptes transmet ses observations aux dirigeants avant

¹ Fela AYACHI, op.cit., 2018, p : 55

² Idem. p: 56.

l'approbation des comptes pour permettre les corrections nécessaires, garantissant ainsi leur fiabilité et conformité.¹

1.1.3.2. L'information aux actionnaires

De même, le commissaire aux comptes est tenu d'informer les actionnaires et les dirigeants des changements nécessaires dans les documents comptables, ainsi que de toutes les erreurs et inexactitudes détectées, en plus des frais généraux non déductibles.²

1.1.4. Les missions d'alerte d'un commissaire aux comptes :

Selon l'article 715 bis 13 du code de commerce, *"les commissaires aux comptes signalent à la plus prochaine assemblée générale les inexactitudes relevées par eux au cours de l'accomplissement de leur mission. En outre, ils révèlent au procureur de la république les faits délictueux d'ont-ils ont eu connaissance"*³.

En effet, la mission d'alerte vise à effectuer un contrôle de gestion et d'exploitation à titre préventif, soit l'indication de toute anomalie ou faute professionnelle observée.

1.2. Les risques liés à la mission des commissaires aux comptes

Le risque associé à une mission d'audit est que l'expert émette une opinion inappropriée alors que les états financiers présentent des anomalies importantes. Ce risque inclut :

- ❖ Le risque que l'information soit influencée par des inconvénients importants. Ce risque peut se manifester de trois manières :
- ❖ « Un risque inhérent » qui se réfère à la possibilité qu'une affirmation présente une anomalie susceptible d'être importante, soit individuellement, soit en combinaison avec d'autres anomalies, malgré les vérifications en place.
- ❖ « Un risque associé au contrôle » qui fait référence au risque qu'une anomalie potentiellement significative dans une affirmation, pouvant être significative individuellement ou de manière cumulative avec d'autres anomalies, ne soit ni anticipée, ni détecté et réparée à temps par le contrôle interne de l'entité.
- ❖ « Le risque de non détection » qui est le risque que le professionnel ne détecte pas une anomalie matérielle qui existe.⁴

¹ Ibid

² Fela AYACHI, op.cit., 2018, p : 57

³ Décret législatif 93-08, l'article 715 bis 13, p : 13

⁴ International Federation of Accountants, Guide pour l'utilisation des normes internationales d'audit dans l'audit des petites et moyennes entreprises, 2013, traduction française, p 5

2. Le déroulement d'une mission de commissariat aux comptes

Le commissariat aux comptes a pour objectif d'évaluer si les comptes de l'entreprise reflètent une image régulière, sincère et fidèle de sa situation .Pour ce faire, le commissaire aux comptes utilise une démarche systématique et rationnelle, structurée en cinq étapes, que nous détaillerons dans cette section.

2.1.Acceptation du mandat

L'acceptation du mandat constitue une étape clé où le commissaire aux comptes évalue sa capacité à mener la mission dans le respect des exigences professionnelles.

2.1.1. Les premières diligences du commissaire aux comptes

Avant de donner son accord pour le mandat proposé, le commissaire aux comptes met en œuvre les diligences préalables afin d'évaluer la faisabilité et la conformité de sa mission :

- Le commissaire aux comptes s'assure qu'il ne se trouve pas en situation d'incompatibilité et d'interdiction légales et réglementaires, notamment celles prévues à l'article 715 bis 15 du décret n°93-08 du 25 avril 1993, ainsi qu'aux articles 64 à 67 de la loi n°10-01 du 29 juin 2010 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé ;
 - Il a consulté son prédécesseur afin de comprendre les raisons du non-renouvellement de son mandat ;
 - Le commissaire demande l'énumération mise à jour des administrateurs ou des membres du directoire et du conseil de surveillance de l'entreprise contrôlée, ainsi que de ceux des sociétés affiliées et, si nécessaire, des apporteurs en nature ;
 - Il possède les compétences requises pour accomplir sa mission avec efficacité, ainsi que des ressources humaines et du temps nécessaires à son accomplissement ;
 - Le commissaire aux comptes s'assure que les ressources disponibles dans son cabinet sont suffisantes pour garantir une gestion efficace et une réalisation rigoureuse du mandat ;
 - Il doit également s'assurer de pouvoir exercer sa mission en toute impartialité, notamment en préservant son indépendance vis-à-vis des dirigeants de la société.
-

2.1.2. Lettre de mission

Avant de débiter sa mission, le commissaire aux comptes doit remettre à l'entreprise contrôlée une lettre de mission présentant les modalités d'exécution de sa mission¹

Selon la norme d'exercice professionnel (NEP) : « *La lettre de mission est établie par le commissaire aux comptes la première année de son mandat et communiquée à la personne ou à l'entité préalablement à la mise en œuvre de ses travaux de vérification et de contrôle* »².

En Algérie, le contenu de la lettre de mission est défini par la norme nationale suivante :³

- L'objectif et l'étendue de l'audit des états financiers, en y intégrant les références à la législation, aux réglementations en vigueur ainsi qu'aux normes d'audit applicables ;
- Les responsabilités de l'auditeur ;
- Les responsabilités de la direction ;
- L'identification référentielle comptable appropriée pour l'élaboration des états financiers ;
- Précision concernant la forme et le contenu de l'ensemble des rapports que l'auditeur devra émettre ;
- définir la méthode de calcul des honoraires et les modalités de leur paiement ;
- Le planning et la réalisation de l'audit.

2.2. La prise de connaissance et la planification de la mission

Cette étape permet au commissaire aux comptes de comprendre l'environnement de l'entreprise et d'organiser efficacement sa mission d'audit.

2.2.1. Moments et périodicité de la prise de connaissance

Avant d'accepter le mandat, il est primordial que le commissaire aux comptes acquière une compréhension initiale de l'entité et de son domaine d'activité.

En effet, cette première analyse doit lui permettre de décider s'il est en mesure ou non de mener à bien la mission.

¹ REGUIG (Abdelmalek), BENTABET (Bouziane), L'audit de La Paie, Quelle Approche Adoptée Par Le Commissaire Aux Comptes Dans Le Contexte Algérien, *مجلة الدراسات المالية والمحاسبية و الإدارية*, N°1, juin, 2016, P.7-123

² NEP 210.

³ NAA 210

En cas de nomination et d'acceptation de mandat, la prise de connaissance devra être enrichie et de préférence collectée dès le début du mandat afin que l'auditeur prend en compte des risques d'anomalies significatives résultant de fraudes ,résultant du non-respect de textes légaux et réglementaires ou résultant de mauvaises estimations comptables¹ .

2.2.2. La prise de connaissance de l'entité

Avant de commencer le contrôle des comptes, il est crucial que commissaire aux comptes obtienne une connaissance détaillée de la situation économique, financière, juridique et comptable de l'entreprise qu'il surveille. Cette phase est particulièrement cruciale lors de la première année de la mission. Le but de cette étape est d'atteindre une connaissance appropriée des particularités de l'entreprise contrôlée, dans le but de :

- Identifier les risques inhérents liés aux spécificités de la société contrôlée qui pourraient avoir un impact significatif sur les comptes et sur l'orientation de la mission ;
- Identifier les domaines et systèmes significatives de la mission ;
- Établir le dossier permanent de la mission. ²

Cette prise de connaissance préalable vise à couvrir des aspects fondamentaux à savoir le recensement des cycles principaux et l'identification des zones de risques auxquels est soumise l'entreprise, lesquels risques pouvant influencer sur les comptes³.

L'auditeur doit prendre connaissance :

- Son secteur d'activité et son environnement réglementaire, incluant le référentiel comptable applicable et les conditions économiques générales ;
- Les caractéristiques internes de l'entité : activités, capital, gouvernance, investissements, organisation, financement et méthodes comptables ;
- Ses objectifs stratégiques et les moyens mis en œuvre pour les atteindre, car ceux-ci peuvent avoir un impact sur les états financiers ;
- Les indicateurs de performance financière, qui révèlent les priorités financières de la direction ;
- Les éléments pertinents du contrôle interne, indispensables à l'évaluation du risque d'anomalies significatives dans les comptes.⁴

¹ Alain MIKOL, Op.cit., p108

² REGUIG (Abdelmalek), BENTABET (Bouziane), op cit, P.7-123.

³ Alain MIKOL, AUDIT et commissariat aux comptes, 12^{ème} édition, 2014, p107.

⁴ OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), DSCG 4 Comptabilité et audit : MANUEL ET APPLICATIONS, Dunod, Paris, 2009, P444

2.2.3. Élaboration du plan de mission

La rédaction du plan de mission, également appelé plan d'orientation de la mission, est la finalité de la phase de planification. Ce plan doit inclure les éléments suivants de manière spécifique :

- La familiarité avec les activités de l'entreprise ;
- La compréhension du système de comptabilité et du contrôle interne ;
- La détermination des risques et du niveau de signification ;
- La nature, le programme et l'étendue des procédures d'audit ;
- L'organisation, la surveillance et l'examen des travaux d'audit, y compris la constitution de l'équipe d'audit et la nécessité de recourir à d'autres experts ;
- D'autres aspects essentiels tels que l'évaluation de la continuité d'exploitation, les transactions avec les parties liées, ainsi que la présentation des rapports. ¹

2.3.Examen et évaluation du contrôle interne

L'évaluation du contrôle interne permet au commissaire aux comptes d'identifier les risques et de définir l'étendue de ses vérifications.

2.3.1. La prise de connaissance par le commissaire aux comptes du contrôle interne

Lors de la phase de prise de connaissance, l'auditeur recherche l'existence de procédures ou de contrôle contribuant à la couverture des risques lié aux contrôles internes : ²

- Séparation des fonctions (décision, détention de valeurs ou de biens, enregistrement et contrôle) ;
- Contrôles ciblés d'opérations ;
- Existence de délégations formalisées et appropriées ;
- Supervision des délégations ;
- Description des traitements informatiques et des logiciels.
- Restriction des accès ;
- Protection physique ;
- Autocontrôle.

¹ MANITA (Riadh), L'audit externe : démarche générale et processus d'évaluation des risques, EDC Paris 2008 P.54.

² CNC, Commission Contrôle Qualité, Dossier type de travail du commissaire aux comptes, 2013, P13

Pour réaliser l'étape de prise de connaissance, le commissaire aux comptes dispose des moyens suivants :

- Entretiens avec les hauts responsables de la société pour comprendre les buts globaux de la direction concernant le contrôle interne ;
- Entretiens avec les intervenants chargés d'effectuer un contrôle interne ;
- Examen des manuels de procédures ;
- Examen des dossiers d'évaluation de consultants externes (documents du précédent commissaire aux comptes, etc.).

2.3.2. Evaluation de contrôle interne

Il faut souligner qu'il n'est pas possible pour un auditeur de passer en revue chaque opération comptable individuellement. Puisque son travail s'étend sur toute l'année, il lui est impossible d'examiner chaque écriture de façon séquentielle. Ainsi, en s'appuyant sur l'examen des procédures et, de façon plus générale, sur le contrôle interne, l'auditeur est en mesure d'évaluer les forces et les faiblesses de la société.

Une fois qu'il a observé :¹

- Les points forts, le commissaire aux comptes peut émettre l'hypothèse que les enregistrements qui en découlent ont de fortes chances d'être corrects. Dans ce contexte, il est nécessaire que l'auditeur réalise un test de continuité pour vérifier la mise en œuvre constante de cette procédure. Ce test a pour but de contrôler que les procédures sont strictement respectées de façon continue ;
- Les points faibles, le commissaire aux comptes devra accorder une attention accrue aux opérations et effectuer des analyses supplémentaires au niveau des comptes.

Le commissaire aux comptes devra, au final, s'assurer que les procédures de contrôle interne permettent de garantir :

- L'exhaustivité des enregistrements (toutes les opérations sont bien comptabilisées) ;
- La réalité des enregistrements (toutes les opérations comptabilisées sont réelles) ;
- L'exactitude de l'enregistrement comptable (toutes les opérations comptabilisées respectent les règles et méthodes de comptabilisation. Par exemple, évaluation correcte des opérations en devises, séparation correcte des exercices, ...).

¹ MANITA (Riadh), op cit, P.65

2.3.3. Les conclusions sur l'évaluation du contrôle interne

Les conclusions du commissaire aux comptes pourraient varier en fonction de la synthèse des travaux de contrôle d'évaluation et d'application continue des procédures de contrôle interne. Il est donc indispensable de considérer diverses suppositions :

- **Le contrôle interne est bien conçu et bien appliqué**

Dans ce cas, le risque lié au contrôle est fortement réduit ce qui allégera l'étendue de ses contrôles. Ces contrôles ne seront cependant pas totalement supprimés.

- **Le contrôle interne est mal conçu**

Dans cette situation, en raison de la faiblesse du contrôle interne, le risque que se produisent des irrégularités importantes dans les comptes est évalué à un niveau élevé. Effectivement, le contrôle interne ne peut pas identifier et rectifier les anomalies susceptibles de se produire.

- **Le contrôle interne est bien conçu mais mal appliqué**

Les conséquences pour le commissaire aux comptes seront les mêmes que lorsqu'il établit que le contrôle interne est mal conçu. En effet, le risque de survenance d'anomalies significatives dans les comptes demeure à un niveau élevé puisque les procédures de contrôle interne sont mal appliquées.

Le commissaire aux comptes peut être amené à ce niveau de la mission à conclure à un refus de certification des comptes si le contrôle interne comporte (les défaillances graves qui font que les états financiers produits ne sont pas fiables).

2.3.4. Élaboration du programme de travail

Après avoir déterminé les forces et les faiblesses du système de contrôle interne, l'auditeur se sert de ces résultats pour concevoir son plan de vérification. L'application de ce programme de vérification des comptes peut varier en fonction du niveau de confiance accordé par le commissaire aux comptes aux systèmes, aux procédures et à la comptabilité existante. Son objectif est :¹

- De fixer le contenu des interventions ;
- De négocier les tâches entre collaborateurs et fixer le temps pour chacun d'eux ;
- De coordonner le planning de la mission et le plan de charge du cabinet ;
- De répartir les interventions dans le temps de manière à respecter les délais.

¹ OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), Op. Cit, P.455

2.4. Le contrôle des comptes

Pour réaliser le contrôle des comptes, le commissaire aux comptes utilise différentes techniques adaptées à la mission.

2.4.1. Les techniques du contrôle

Pour obtenir les éléments de preuves nécessaires à la formulation de son opinion, le commissaire aux comptes dispose de plusieurs techniques qu'il doit combiner en fonction du compte ou de la rubrique contrôlée :

- **L'examen documentaire** : L'examen documentaire consiste à examiner les documents administratifs et financiers pour se convaincre du solde figurants dans les comptes, cet examen se fait sous le double aspect : Aspects quantitatifs et aspects qualitatifs.¹
- **Les sondages** : Le commissaire aux comptes utilise des sondages statistiques ou empiriques basés sur son expérience. Il sélectionne un échantillon d'opérations comptables avec une attention particulière au moment du prélèvement.
- **Les procédures analytiques** : Le commissaire aux comptes utilise les procédures analytiques pour comparer l'évolution des indicateurs financiers (achats, ventes, créances, dettes...) sur plusieurs exercices avec les informations fournies par l'entreprise.²
- **Observations physique** : L'observation physique est une méthode efficace pour vérifier la fiabilité des opérations d'inventaire. Elle consiste en un examen critique des procédures sans refaire l'inventaire.
- **Les confirmations** : Une confirmation externe est un élément probant obtenu par la voie d'une réponse écrite adressée directement à l'auditeur par un tiers, sur support papier, électronique ou autre.

Les confirmations externes visent à fournir à l'auditeur des éléments probants fiables et pertinents.

- **Les comparaisons et les recoupements** : Le commissaire utilise les comparaisons pour se faire une idée sur la vraisemblable des chiffres, ce procédé doit être opéré sur plusieurs soldes de comptes d'un exercice à un autre, ou d'un mois à l'autre.

¹ A. HAMINI, L'audit comptable et financier, édition Berti 2001, p18

² Benmrad Moezs, Audit externe des entreprises, mémoire de fin d'études, IEDF.1998, p 102

2.4.2. Contrôle des éléments du bilan

Le contrôle des éléments du bilan vise à vérifier l'exactitude et la conformité des actifs et passifs inscrits dans les états financiers.

2.4.2.1. Les comptes de l'actif

→ Contrôle des investissements

Les comptes d'investissements regroupent les acquisitions de biens destinés à l'exploitation. Ces biens sont amortis selon leur durée d'utilité et inscrits dans un inventaire annuel joint au bilan. Le commissaire doit :

- Vérifier que les investissements manquants, hors d'usage, détruits ou cédés, ainsi que les amortissements associés ont été retirés des comptes et de l'inventaire ;
- Assurez-vous que toutes les modifications concernant les méthodes de calcul des amortissements ont été communiquées à l'assemblée générale ;
- Il faut vérifier que l'inventaire des investissements a été évalué à la valeur comptable nette ;
- Du point de vue fiscal, l'amortissement n'est déductible que s'il est enregistré en comptabilité ;
- Vérifier que la date de début de l'amortissement correspond à la mise en service ;
- Aligner l'inventaire physique avec le registre et justifier les différences significatives ;
- Il est essentiel que les techniques d'amortissement restent constantes au fil du temps. Si une modification de la méthode d'amortissement se produit, elle doit s'appliquer à l'année actuelle et les années suivantes ;
- Vérifier l'existence d'un fichier .

→ Immobilisations : (La Mission des commissaires aux comptes dans une entreprise Algérienne)

- Le CAC doit s'assurer de la propriété juridique des immobilisations notamment les terrains et les bâtiments ;
- S'assurer de la conformité des comptes présentés dans des états financiers à l'inventaire physique des immobilisations ;
- Il faut s'assurer que la dotation aux amortissements (et dépréciation) respecte les principes admis et vérifier les calculs ainsi que les tableaux d'amortissement ;

- En cas d'acquisitions, il faut vérifier les écritures comptables et les justificatifs, s'assurer que la valeur brute inclut les frais accessoires mais exclut la TVA et les charges récupérables ;
- En cas de cession, le commissaire vérifie les justificatifs, s'assure du retrait des valeurs et amortissements des comptes, et contrôle les écritures des plus ou moins-values.

→ Stocks et encours :

- Contrôler les méthodes d'évaluation et leur conformité au référentiel comptable actuel ;
- Vérifier la conformité des règles en consultant les bons de sortie et les bons d'entrée ;
- Il doit examiner les diminutions de valeur des stocks et les soldes en cours, expliquer leurs variations et demander des explications pour les différences ;
- S'assurer que les stocks sont suffisamment assurés.

→ Clients-ventes :

- Effectuer une comparaison entre le compte collectif de la balance et les comptes individuels des clients, en vérifiant les montants des soldes totaux ;
- Analyser les conditions de vente, y compris les remises, les ristournes et les escomptes accordés ;
- Procéder à un sondage dans les comptes soldés ;
- Examiner les pièces justificatives utilisées pour l'enregistrement comptable, telles que les bons de réception des magasins, les bons de livraison, les factures et les avoirs ;
- Faire un rapprochement des factures avec les bons de livraison et les bons de commande correspondants ;
- Examiner les créances anciennes et vérifier si des relances ont été effectuées régulièrement ;
- Vérifier les réponses liées à ces créances anciennes ;
- S'assurer que les provisions pour la dépréciation des créances clients ont été évaluées correctement ;

- Vérifier l'exactitude des enregistrements des factures dans les journaux de ventes ;
Effectuer une conciliation entre les catégories de ventes et les déclarations de TVA.

→ Disponibilité :

- Surveiller les conciliations bancaires préparées par la société, y compris les contrôles numériques, le dénouement de la conciliation avec les soldes du grand livre ;
- Examiner tous les taux de change et toutes les variations de change consignées dans les transactions internationales ;
- Veiller à ce que les transactions entre le fonds de caisse et la banque répondent uniquement aux exigences opérationnelles. Le CAC s'assurera donc qu'il n'existe pas de transferts internes non justifiés.

2.4.2.2. Les postes de passif

→ Capitaux propres

Il en ressort les éléments suivants : ¹

- Examiner les statuts de la société ;
- Vérifier le respect des formalités en cas de modification du capital ;
- Contrôler les plus-values et les réserves, et s'assurer que les plus-values à long terme sont réaffectées à la réserve correspondante dans un délai de trois ans suivant leur réalisation.

→ Provisions pour risques et charges

Il convient de citer : ²

- Examiner toutes les provisions enregistrées sur ce compte ;
- Vérifier la validité de ces provisions ;
- S'assurer de leur évaluation correcte.

¹ BOUZID (Amina), La Mission des commissaires aux comptes dans une entreprise Algérienne, Thèse de doctorat, Ecole Supérieure de Commerce, Koléa, 2016, P.46.

² BELAIBOUD (Mokhtar), Guide pratique d'audit financier et comptable, édition BERTI, Alger, 2021, P.106.

→ Emprunts et dettes assimilées

On distingue notamment : ¹

- Analyser l'ensemble des contrats et documents relatifs aux emprunts ;
- Contrôler les échéanciers ou tableaux de remboursement ;
- S'assurer de la correcte comptabilisation du capital, des intérêts échus, des intérêts courus ou enregistrés d'avance ;
- Vérifier la régularité des paiements des annuités.

→ Achats-fournisseurs

Il s'agit des éléments suivants : ²

- Réaliser un sondage sur les factures pour vérifier la présence des bons de commande, de livraison et de réception ;
- Examiner en détail les soldes des comptes fournisseurs ;
- Vérifier la concordance entre les montants comptabilisés et les factures, et s'assurer que les dettes correspondent à des obligations réelles ;
- S'assurer que les commandes sont dûment autorisées et que leur suivi permet d'identifier les engagements de l'entité ;
- Rapprocher le compte collectif fournisseurs avec les comptes individuels.

2.4.2.3. Le contrôle de compte de résultat

→ Frais de personnel

Il convient de citer : ³

- Examiner les contrats de travail pour vérifier la conformité des avantages (primes, indemnités) à la convention d'entreprise ;
- Contrôler l'exactitude des calculs de salaires et des décomptes de paie ;
- S'assurer du respect des dispositions légales du Code du travail ;
- Vérifier les calculs arithmétiques des bulletins de paie et du livre de paie ;
- Contrôler la comptabilisation de la paie et rapprocher les écritures avec le livre de paie, les déclarations fiscales et les déclarations aux organismes de sécurité sociale.

¹ BELAIBOUD (Mokhtar), Op. Cit, P.108

² Idem

³ Ibid., P.122

→ Impôt et taxe

À partir des déclarations mensuelles G50, l'auditeur doit essentiellement ¹:

- Vérifier l'exactitude des chiffres d'affaires déclarés à la TVA, qu'ils soient taxables ou exonérés ;
- Contrôler le chiffre d'affaires déclaré, avec ou sans réfaction ;
- En cas de réfaction, s'assurer que les montants et les listes des clients revendeurs correspondent aux données transmises à l'administration fiscale ;
- Rapprocher les bordereaux de l'impôt sur les bénéfices (IBS) avec les déclarations de résultats annuels ;
- Pointer les règlements d'IBS avec les journaux de trésorerie ;
- Vérifier que les acomptes d'IBS ont bien été versés avant les échéances du 20 février, 20 mai, 20 août et 20 novembre.
- S'assurer que solde relatif à la liquidation de l'IBS de l'exercice a été versé au moment du dépôt du bilan fiscal avant le 31 mars de l'année N+1 ;
- Vérifier les calculs, les imputations et les enregistrements comptables.

2.5. Finalisation de la mission

La finalisation de la mission du commissariat aux comptes inclut :

2.5.1. Le contrôle des événements postérieurs à la clôture

Certains événements peuvent impacter les états financiers après la date de clôture des comptes. Ces événements incluent ceux qui se produisent entre la date des états financiers (date de clôture) et la date du rapport de l'auditeur, ainsi que ceux qui surviennent après la date du rapport jusqu'à la date d'approbation des états financiers par l'organe délibérant².

2.5.2. L'obtention de déclarations de la direction

Les déclarations de la direction sont des informations essentielles dont l'auditeur a besoin lors de l'audit des états financiers d'une entité.

¹ BELAIBOUD (Mokhtar), Op. Cit, P.114

² NAA 560.

Elles doivent être fournies sous la forme d'une lettre d'affirmation rédigée par les dirigeants de l'entité auditée et adressée à l'auditeur. Cette lettre comprend à la fois les déclarations demandées par l'auditeur et les éléments obligatoires ¹.

2.5.3. Les travaux de synthèse

Avant de formuler son opinion dans un rapport, l'auditeur doit compléter ses travaux de synthèse.

2.5.4. La rédaction du rapport

En se référant à l'article 25 de la loi 10-01 et à l'article 3 du Décret exécutif n° 11-202 du 23 Joumada Ethania 1432 correspondant au 26 mai 2011, qui fixent les normes des rapports du commissaire aux comptes ainsi que les modalités et délais de leur transmission, le commissaire aux comptes prépare un rapport général dans lequel il exprime son opinion et illustre sa principale mission.

De plus, il rédige également 13 rapports spéciaux. Le contenu de ces rapports est déterminé par Arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.

¹ NAA 580

SECTION 3 : Interaction entre l'audit interne et le commissariat aux comptes

L'audit interne et le commissariat aux comptes, bien que distincts par leur nature, leur finalité et leur positionnement dans l'organisation, peuvent entretenir une relation complémentaire. L'évolution des normes d'audit reconnaît la possibilité, sous certaines conditions, pour le commissaire aux comptes de s'appuyer sur les travaux réalisés par l'audit interne.

Cette section vise à analyser les complémentarités et les différences entre ces deux fonctions, à présenter le cadre normatif qui encadre leur interaction, notamment à travers la norme ISA 610, ainsi qu'à mettre en évidence les avantages et les limites d'une collaboration efficace entre les deux parties.

1. Complémentarité et différences entre les deux fonctions

Initialement, de nombreux départements d'audit interne ont été créés afin de soutenir les auditeurs externes (commissaires aux comptes) dans la réalisation des contrôles imposés par la loi. Cette situation a largement contribué à entretenir la confusion persistante entre ces deux formes d'audit. De plus, dans certains cas, le recrutement d'auditeurs internes provenant de cabinets d'audit externes a confirmé cette assimilation erronée.

1.1. Les points de ressemblance

Il est indéniable que les auditeurs internes et externes partagent une préoccupation commune pour l'exactitude de la comptabilité générale. Toutefois, les commissaires aux comptes se concentrent principalement sur les résultats globaux de l'exercice, tandis que les auditeurs internes s'intéressent davantage aux résultats intermédiaires utilisés dans la gestion quotidienne.

Le contrôle de la comptabilité générale requiert, dans tous les cas, le recours à un ensemble de techniques similaires, telles que l'analyse du contrôle interne, les sondages statistiques ou encore les demandes de confirmation directe auprès de tiers (banques, clients, fournisseurs, etc.)¹.

¹ International Federation of Accountants (IFAC). (2023). ISA 610 (Révisée 2013) – Utilisation des travaux des auditeurs internes. (Trad. Institut des Réviseurs d'Entreprises – Belgique). Consulté aux pages 3, 5-6, 9.

Par conséquent, les vérifications effectuées sont consignées, tant par les auditeurs internes qu'externes, dans des dossiers de travail permanents ou annuels, appelés également dossiers de contrôle, qui présentent des structures comparables.

1.2. Les caractéristiques communes

La mission du commissaire aux comptes est caractérisée par plusieurs aspects essentiels.

- **L'examen méthodologique d'une situation**

Pour l'auditeur légal, cet examen porte principalement sur les états financiers. En revanche, pour l'auditeur interne, il peut s'étendre à d'autres domaines liés à la gestion et au fonctionnement de l'organisation. Dans les deux cas, une préparation rigoureuse de la mission est indispensable afin de garantir un examen approfondi et méthodique.

- **Une personne compétente et indépendante**

L'auditeur doit posséder une compétence multidimensionnelle, englobant les domaines comptable, juridique, managérial, organisationnel, les sciences humaines ainsi que les questions de politique générale. Par ailleurs, son indépendance à l'égard de l'entité auditée doit être totale et ne susciter aucun doute¹

- **La validité matérielle des éléments contrôlés**

L'auditeur fonde son analyse exclusivement sur des faits concrets ou sur des estimations statistiques, appuyées par son expérience professionnelle et ses compétences. De plus, il détermine de manière autonome la nature et l'étendue des vérifications à effectuer.

- **Conformité des faits avec les règles et normes**

L'auditeur ne peut pas examiner l'intégralité des informations relatives à une situation, il est amené à s'appuyer partiellement sur la qualité du travail effectué au sein de l'entreprise. En d'autres termes, il doit s'assurer que le traitement des faits respecte les règles, les normes en vigueur ainsi que les procédures définies par le système de contrôle interne.

¹ International Federation of Accountants (IFAC). (2023). ISA 500 – Éléments probants. (Trad. Institut des Réviseurs d'Entreprises – Belgique). Consulté aux pages 3-4 et 6

- **Exprimer une opinion fondée au regard des normes**

À l'issue de son travail d'examen d'une situation ou des états financiers, l'auditeur formule une opinion dans un rapport. Dans le cadre de l'audit légal (commissariat aux comptes), cette opinion est exprimée de manière standardisée, l'objectif étant d'informer les actionnaires et les tiers quant au respect, par l'entreprise, de ses obligations légales en matière de présentation des états financiers. En revanche, dans le cadre de l'audit interne, les rapports offrent une plus grande liberté de formulation, tout en mettant l'accent sur la conformité de l'entité (entreprise, unité, activité ou fonction) auditée à ses obligations légales, à ses politiques internes ou à ses objectifs fixés.

2. Techniques d'audit

L'auditeur interne et le commissaire aux comptes recourent à des techniques d'audit similaires, déjà évoquées dans ce rapport. En résumé, ces méthodes partagées peuvent être synthétisées comme suit :

2.1. Techniques de description des systèmes

Dans le cadre de la préparation de sa mission, l'auditeur analyse les systèmes significatifs de l'entreprise et consigne de manière structurée sa compréhension de leur fonctionnement.

2.2. La confirmation directe

Il est généralement admis que les éléments probants internes à l'entreprise ont une force probante inférieure à celle des preuves externes, car les informations fournies par les employés ou les documents internes peuvent être falsifiés dans le but de dissimuler des fraudes¹. La confirmation directe permet donc à l'auditeur interne comme au commissaire aux comptes d'obtenir des éléments probants externes, en établissant une relation directe avec des tiers.

2.3. Observation physique

L'observation physique est la technique la plus probante utilisée par les auditeurs pour confirmer l'existence d'un actif.

¹ International Federation of Accountants (IFAC). (2023). ISA 230 – Documentation d'audit. (Trad. Institut des Réviseurs d'Entreprises – Belgique). Consulté aux pages 2-3.

Cette technique peut s'appliquer principalement aux investissements, aux stocks, aux espèces en caisse. L'objectif de l'auditeur est de s'assurer que la prise d'inventaire est faite correctement et que les quantités inventoriées à la date donnée le sont de manière sincère.

2.4.Dossiers et feuilles de travail

L'ensemble des travaux effectués au cours de l'audit doit être rigoureusement documenté afin de justifier l'opinion formulée, de permettre le suivi et la supervision du travail, ainsi que d'assurer une bonne transmission des informations tout au long de la mission et lors des missions ultérieures. Cette documentation doit répondre à des critères précis et être classée de manière organisée dans des dossiers appropriés¹

3. Cadre normatif : NAA et utilisation des travaux de l'audit interne

Les Normes d'Audit Algériennes définissent le cadre dans lequel le commissaire aux comptes peut s'appuyer sur les travaux de l'audit.

3.1.Définition d'une norme

Les normes d'audit encore appelées normes d'exercice professionnel constituent l'ensemble des règles que le commissaire aux comptes doit respecter dans l'exercice de ses missions.²

3.2.Les normes Algériennes d'audit (NAA)

Dans le but toujours d'améliorer la pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie, le ministère des finances a pris des décisions très importantes. Ces dernières mettent en œuvre l'adoption formelle des normes internationales d'audit (ISA) par le biais de la publication des Normes Algériennes d'Audit (NAA), en accord avec les normes internationales d'audit (ISA). L'ordre national des experts comptables a appliqué ces normes algériennes relatives aux états financiers, qui concernent toutes les sortes de missions d'audit, qu'elles soient légales ou contractuelles. Ces normes visent à établir les processus et les principes de base, à détailler les modalités d'application en lien avec le but et les principes globaux de cette profession³ (comme présenté dans l'**Annexe N°2**).

¹ International Federation of Accountants (IFAC). (2023). ISA 230 – Documentation d'audit. (Trad. Institut des Réviseurs d'Entreprises – Belgique).P3-8

² <https://www.preprod.cncc.fr/la-reglementation.html>, consulté le 30/04/2025 à 19:00

³ KAZOUZ (Rafika), Op, Cit, PP.2200-2217.

3.3.La norme NAA 610 /Utilisation des travaux des auditeurs internes

Cette norme NAA aborde les responsabilités de l'auditeur externe en relation avec le travail des auditeurs internes, lorsque l'auditeur externe détermine, selon la norme NAA 315, que la fonction d'audit interne pourrait être significative pour l'audit. Cette norme ne couvre pas les situations où des membres individuels de l'audit interne apportent une aide directe à l'auditeur externe pour la mise en œuvre de procédures d'audit.

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 :

- Il convient d'évaluer si et à quel degré, les travaux spécifiques réalisés par les auditeurs internes doivent être utilisés ;
- Si leur utilisation est décidée, il faut alors vérifier si ces travaux sont appropriés pour répondre aux exigences de l'audit.

Pour déterminer si les travaux des auditeurs internes sont susceptibles d'être adéquats pour les besoins de l'audit, l'auditeur externe doit évaluer :

- L'objectivité de la fonction d'audit interne en raison de sa position au sein de l'organisation ;
- L'expertise technique des auditeurs internes ;
- S'il est probable que les missions des auditeurs internes seront exécutées avec diligence professionnelle (les travaux sont planifiés, examinés et consignés).
- Si la Direction de l'entreprise surveille les recrutements au sein de la fonction d'audit interne ;
- La possibilité d'une interaction fructueuse entre les auditeurs internes et externes ;
- Si les auditeurs internes ne sont pas en situation de conflit d'intérêts .

Afin qu'il puisse utiliser des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes l'auditeur externe doit évaluer des procédures d'audit sur ces travaux pour déterminer leur caractère adéquat pour ses besoins propres, et lorsque l'auditeur externe utilise des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes il doit inclure dans la documentation d'audit les conclusions tirées concernant l'évaluation du caractère adéquat de ces travaux, ainsi que les procédures d'audit spécifiques qu'il a réalisées sur ceux-ci ¹.

¹ NAA 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes

4. Avantages et limites de la collaboration entre l'audit interne et l'audit externe

La collaboration entre l'audit interne et l'audit externe présente des avantages et limites.

4.1. Avantages de la collaboration entre l'audit interne et l'audit externe

- **Complémentarité des compétences :** Les auditeurs internes et externes, avec leurs perspectives et compétences distinctes, contribuent à renforcer l'assurance globale au cours du processus d'audit.
- **Amélioration de l'efficacité :** La coordination des efforts aide à éviter la répétition des tâches tout en favorisant une utilisation plus efficace des ressources d'audit
- **Partage d'informations utiles :** la communication d'informations pertinentes entre les auditeurs internes et externes renforce l'identification des risques.
- **Meilleure compréhension des risques et opérations :** L'audit externe bénéficie des analyses approfondies de l'audit interne, ce qui améliore la qualité du jugement sur les contrôles internes et la gestion des risques
- **Gain de temps :** La planification conjointe et la coordination atténuent les perturbations et l'épuisement lié aux audits au sein de l'organisation¹.

4.2. Limites de la collaboration entre l'audit interne et l'audit externe

- **Risque de perte d'indépendance :** Une excessive grande dépendance à l'audit interne pourrait mettre en menace l'indépendance de l'auditeur externe.
- **Différences d'objectifs :** L'audit interne se concentre sur l'amélioration des processus, tandis que l'audit externe vise à garantir la fiabilité des états financiers.²
- **Confiance excessive :** L'auditeur externe doit faire preuve de scepticisme professionnel et ne pas s'appuyer excessivement sur les conclusions de l'audit interne.
- **Confusion des rôles :** En l'absence de limites clairement définies, la collaboration peut entraîner une duplication des travaux ou des lacunes dans la couverture de l'audit.
- **Différences de méthodologies et d'objectifs :** Les auditeurs internes sont orientés vers l'amélioration continue en interne, tandis que les auditeurs externes visent une assurance indépendante pour les actionnaires, ce qui peut créer des divergences.

¹ Arens, Elder & Beasley - Services d'audit et d'assurance (Pearson, 2019)

² Jean-Pierre Garitte - Audit interne : principes et application Éditions De Boeck, 2018)

Conclusion du 2^{ème} chapitre

La certification des comptes repose sur une approche normée et standardisée, dans le but d'assurer la crédibilité des états financiers élaborés par les sociétés. L'examen des diverses phases de la mission du commissaire aux comptes, allant de la planification à la rédaction du rapport final, révèle que ce rôle est un garant essentiel de la transparence financière et de l'adhésion aux exigences légales.

Toutefois, pour mener à bien sa mission dans un environnement organisationnel de plus en plus complexe, le commissaire aux comptes peut s'appuyer sur d'autres acteurs du contrôle interne, au premier rang desquels figure l'audit interne. Bien que ces deux fonctions soient distinctes par leur nature, leur interaction offre de nombreuses complémentarités. Lorsque certaines conditions de fiabilité et d'indépendance sont réunies, les travaux de l'audit interne peuvent constituer une source d'informations précieuse pour le commissaire aux comptes, améliorant ainsi l'efficacité et la pertinence de sa mission.

C'est dans cette optique que le prochain chapitre propose une étude de cas concrète, illustrant le rôle joué par l'audit interne dans le cadre d'une entreprise réelle. À travers cette analyse, nous examinerons comment l'audit interne est organisé, comment il conduit ses missions, et surtout, comment ses travaux peuvent contribuer à la mission de certification des comptes menée par le commissaire aux comptes.

CHAPITRE III :

L'audit interne et son impact sur la certification des comptes de la société ALFAPIPE

CHAPITRE III : L'AUDIT INTERNE ET SON IMPACT SUR LA CERTIFICATION DES COMPTES DE LA SOCIÉTÉ ALFAPIPE

Dans un contexte économique marqué par une exigence croissante de transparence et de rigueur, la coordination entre les différentes fonctions de contrôle au sein de l'entreprise revêt une importance stratégique. L'entreprise ALFAPIPE, spécialisée dans la fabrication de tubes en acier, s'inscrit dans cette dynamique en mettant en œuvre un dispositif structuré de contrôle financier, alliant audit interne et intervention du commissaire aux comptes.

Le commissaire aux comptes (CAC), garant de la régularité et de la sincérité des états financiers, ne peut mener à bien sa mission de certification qu'en s'appuyant sur une compréhension approfondie de l'environnement de contrôle interne de l'entreprise. Dans ce cadre, la collaboration avec la cellule d'audit interne (AI) devient un levier d'efficacité et de complémentarité, notamment lors de la planification et de l'exécution de la mission.

Ce chapitre se propose d'examiner de manière détaillée les différentes étapes de cette coordination au sein de l'entreprise ALFAPIPE. Il s'articule autour de trois axes principaux : une présentation générale de l'entreprise et de son organisation en matière de contrôle ; la description du processus de coordination entre le CAC et la cellule AI, depuis la désignation du commissaire jusqu'à l'établissement des conventions de collaboration ; et enfin, l'accomplissement de la mission d'audit, depuis la planification jusqu'à la remise du rapport final.

Cette analyse permettra de mettre en lumière les synergies possibles entre ces deux fonctions et d'apprécier leur contribution conjointe à la fiabilité du dispositif de contrôle interne et à la qualité de l'information financière.

SECTION 1 : Présentation de la société ALFAPIPE

Cette première section vise à présenter l'entreprise ALFAPIPE, son environnement, ainsi que l'organisation et le fonctionnement de sa cellule d'audit interne. Elle permet de mieux comprendre le cadre dans lequel évolue la mission d'audit, ainsi que les procédures adoptées pour garantir un contrôle efficace des activités.

1. Contexte et environnement de l'entreprise

Afin de mieux situer ALFAPIPE dans son cadre global, il convient tout d'abord de présenter brièvement son appartenance au Groupe Holding SNC.

1.1. Bref historique de Groupe Holding SNC

Le Groupe Holding SNC est un acteur majeur dans le secteur de la sidérurgie, de la métallurgie et de la transformation métallique.

Il a été créé le 23 février 2015, à la suite d'une opération de fusion-absorption entre les groupes et entreprises publiques relevant des ex-SGP TRANSOLB Spa (spécialisé dans la production et la transformation sidérurgique) et CONSTRUMET Spa (spécialisé dans la construction métallique).

Initialement dénommé Groupe Holding SNC, il a changé de nom en 2024 pour devenir officiellement Holding SNC, dans le cadre d'une stratégie de restructuration et de modernisation de son image.

À l'issue de l'exercice 2015, le groupe a réalisé une production d'une valeur de plus de 100 milliards de dinars et compte un effectif d'environ 25 000 agents.

1.2. Connaitre L'EPE SPA ALFAPIPE

Pour bien comprendre l'identité de l'entreprise, il est essentiel de commencer par préciser son statut juridique ainsi que l'emplacement de son siège social.

1.2.1. Statut et siège social

L'Entreprise Publique Économique Algérienne de Fabrication de Pipes dénommée « ALFAPIPE » est une société par actions affiliée au groupe public des Industries Métallurgiques et Sidérurgiques Holding SNC détenue à 100% par le groupe Holding SNC.

Son capital social est de 2 500 000 000 DA. ALFAPIPE Spa a été créée en 2006 après fusion de deux tuberiers ALFATUS d'Annaba et PIPEGAZ de Ghardaïa, qui relèvent respectivement des groupes SIDER et ANABIB Spa. A présent, elle est composée de deux unités de production en activité.

En 2023 une tuberie sise à Bethioua dans la wilaya d'Oran est venue rejoindre le parc industriel d'ALFAPIPE conformément à la résolution du CPE N°02/173/12/03/2023. Le siège social d'ALFAPIPE se trouve à Alger.

ALFAPIPE a pour mission de produire et contrôler des tubes soudés en spirale à partir des bobines de tôles. Ces tubes sont conçus pour le transport de pétrole, gaz vapeur, gaz liquide et d'eau.

➤ **Présentation synthétisée d'ALFAPIPE**

-**Dénomination** : Algérienne de Fabrication de Pipes (ALFAPIPE).

-**Création** : création par fusion de deux tuberiers ALFATUS Annaba et PIPEGAZ Ghardaïa ; en 2006.

-**Objet Social** : Fabrication de tubes soudés en acier.

-**Domiciliation** : 7, rue Belkacem AMANI, Site IMETAL, Hydra – Alger.

-**Statut** : Société par actions (EPE.SPA).

-**Capital social** : 2 500 000 000 DA.

-**Nature de société** : Etatique.

-**Actionnaire unique** Holding SNC.

-**Unités dépendantes** : Annaba, Ghardaïa et Batioua.

-**Dirigeant Principal** : M^r TIGHILT Arezki en qualité de PDG.

➤ **Activités principales de l'entreprise**

- Fabrication de tubes soudés en spirale à partir de feuillards en acier ;
- Prestation de revêtement extérieur de tubes acier en polyéthylène HDPE tri-couches ;
- Recherche de développement d'autres procédés de fabrication ;
- Importation et exportation de tubes soudés en spirale ;
- Distribution des produits et dérivés tels que les tubes soudés destinés au transport des hydrocarbures, eau et autres divers usages (supports de construction, pieux battus pour forage...).

➤ **Coordonnées**

- Tél : 023 53 41 52
- Mail : contact@alfapipe.dz
- Web : www.alfapipe.dz

ALFAPIPE dispose aujourd'hui de trois unités dont les données sont comme suit :

Tableau 6 : Gamme des tubes produits

Entité	Localisation	Effectif	Mise en exploitation	Situation actuelle
Unité de Ghardaïa	78, Z.I de Bounoura Ghardaïa	952	1977	En activité
Unité d'Annaba	BP153 Complexe d'El Hadjar Annaba	705	1969	En activité
Unité de Batioua	Wilaya d'Oran	38	2021	En cours
DG Alger	Hydra, wilaya d'Alger	71		En activité

Source : la DGID

1.2.2. Les produits d'ALFAPIPE

La gamme des tubes fabriqués varie en diamètre entre 16 pouces (406,4 mm) et 52 pouces (1320,8 mm) avec une largeur entre 9m et 12m. Le tableau suivant illustre les caractéristiques des tubes fabriqués.

Tableau 7 : Gamme des tubes produits

Diamètres de tube en pouce	16	24	30	36	42	48	62
Epaisseur en (mm)	5.0	7.5	9.0	11.0	12.0	15.0	18.0
Largeurs (mm)	800	1200	1500	1800	1800	1800	1800
Capacité de production (m de tube/ h)	57	47	42	34	24	14	10

Source : Données communiquées par le contrôle de gestion.

1.3. Objectifs stratégiques et perspectives d'ALFAPIPE

Les instances de gouvernances d'ALFAPIPE ont tracées des objectifs à long terme qui sont :

- Élargissement le panel client ;
- Faire pénétrer les marchés à l'exportation ;
- Satisfaction de la demande nationale en matière de produits Pipeline spiraux.

2. L'organisation de la fonction d'audit interne chez ALFAPIPE

Avant de détailler l'organisation actuelle de la fonction d'audit interne, il est important de revenir sur les circonstances de sa création au sein d'ALFAPIPE.

2.1. Historique de création

Par un conseil ordonné par le commissaire aux comptes, l'entreprise ALFAPIPE A créé en 24 avril 2011, une structure d'audit interne se forme une direction centrale, composée de deux auditeurs senior et deux auditeurs stagiaires, et veille à la surveillance permanente du dispositif de contrôle interne. Cette structure est dotée d'un plan d'audit annuel, validé par le conseil d'administration et cela pour :

- Assurer un suivi efficace du respect des procédures et d'un contrôle optimal sur les processus ;
- Appréciation le respect des lois, règlements, normes et règles internes et des contrats ;
- S'assurer de l'utilisation efficace de ressources (humaines, matérielles et financières),
- La prévention et la maîtrise des risques pouvant faire obstacle à la réalisation de ces objectifs ;
- La vérification de la mise en œuvre des recommandations émises par les auditeurs lors des missions exécutées ;
- Le suivi du déroulement de l'opération de prise d'inventaire.

2.2. La réorganisation de la fonction d'audit interne

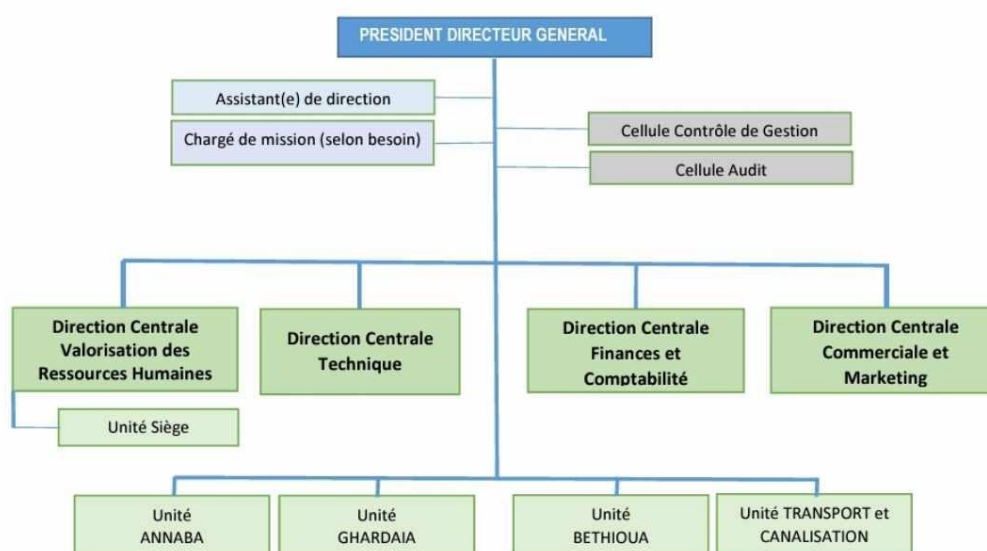
La fonction d'audit est prévue dans l'organigramme de 2020 en direction de l'audit et du contrôle interne. Dans celui de 2022, elle est érigée en cellule d'audit. Et Après un entretien mené avec l'auditeur sénior, Il convient de citer ressortis les points suivants :

- La cellule d'audit interne comprend un seul auditeur (en plus de responsable) ;
- Les unités d'ALFAPIPE ne disposent pas de structure d'audit ;
- Actuellement, le poste responsable de la cellule d'audit est assuré par l'ex-DFC .

L'année 2024 est marquée par la réalisation de huit (08) missions d'audit.

La direction générale de la société ALFAPIPE dispose d'un organigramme officiel adopté par le conseil d'administration le 25 Décembre 2022. Les structures prévues par cet organigramme officiel se limitent à la prévision de directions (quatre) et de départements rattachés à chacune des directions ; ainsi que de deux fonctions seulement (contrôle de gestion et audit), et pour plus de détail voir les constats en section 3

Figure 2 : Le rattachement de la cellule d'audit interne



Source : Documents interne de la cellule d'audit

2.3. Missions, responsabilités et tâches des auditeurs internes

Parmi les différents acteurs de la cellule d'audit interne, le chef de cellule occupe une place centrale qu'il convient de présenter en priorité.

2.3.1. Chef de cellule d'audit Interne

Cette cellule est rattachée au Président Directeur Général d'ALFAPIPE, et responsable envers lui de l'exécution des tâches qui lui sont attribuées. Elle est chargée de :

- Présenter le plan d'audit, les besoins en personnel et le budget pour approbation ;

- Veiller à la compétence des auditeurs et au bon déroulement des missions ;
- Collaborer avec les organes de contrôle externes ;
- Doit revoir périodiquement la charte d'audit interne et la soumettre à l'approbation par le Conseil d'administration d'ALFAPIPE ;
- S'assurant que les objectifs de la mission ont été atteints ;

- Effectuer des déplacements aux unités d'ALFAPIPE, dans le cadre de l'accomplissement des missions d'audit interne.

2.3.2. Auditeur sénior

- **Rattachement hiérarchique**

L'auditeur sénior devrait être intégré dans une équipe d'audit et responsable envers le Chef de cellule d'audit de l'exécution des tâches qui lui sont confiées.

- **Finalité**

Participer à la réalisation des missions d'audit en faisant appel à l'ensemble des techniques et à la méthodologie professionnelle de la conduite d'une mission d'audit interne.

- **Tâches**

- Participer, avec l'équipe d'audit interne, à la préparation du programme de travail détaillé pour chaque mission ;
- Communiquer, journalier, au responsable de la cellule d'audit un état synthétisé (compte rendu) des principaux constats, remarques et lacunes ressortis ;
- Etablir des constats et recommandations dans une optique d'ajouter une valeur pour l'entreprise en matière d'évaluation le dispositif du contrôle interne ;
- Assister aux réunions d'ouverture et de clôture de la mission et présenter un projet de conclusion de la mission d'audit .

2.3.3. Assistant(e) de direction

Le poste d'assistante de la cellule d'audit est vacant.

- **Rattachement hiérarchique** : Ledit poste doit être rattaché hiérarchiquement au Responsable de la Direction d'audit interne ;
- **Finalité** : Aider au bon fonctionnement de la Direction d'audit interne de point de vue administratif et logistique .

3. Les procédures de la cellule d’audit interne

L’une des premières étapes essentielles dans le fonctionnement de la cellule d’audit interne est l’élaboration du plan d’audit annuel, qui encadre et oriente l’ensemble des missions à mener.

3.1. Plan d’audit annuel

Le plan d’audit interne est un document essentiel pour la cellule d’audit interne ALFAPIPE, servant de base à la planification et à la gestion des missions. Toutefois, et après un entretien avec l’auditeur sénior, ce plan n’est pas établi selon une approche axée sur les risques, ce qui limite son efficacité dans l’identification et la couverture des risques majeurs pour l’entreprise. De plus, le plan n’a pas été totalement exécuté durant l’exercice 2023, certaines missions étant soit reportées, soit non réalisées.

Certaines missions qui ont été programmées et exécutées durant l’exercice 2023 sont présentées ci-dessous.

Tableau 8 : Programmation des missions dans le plan annuel d'audit au titre de l'exercice 2024

N	Thèmes	Période	Structure	Jours prépa	Jours inter	Jours réda	Total jours	Objectifs spécifiques	Risques
1	Processus du déroulement de la campagne d'inventaire physique des immobilisations et des stocks 2024	22/12 au 31/12/2024	Entreprise	04	12	05	21	1. S'assurer du respect des dispositions légales en matière de prise d'inventaire physique des immobilisations et stocks ; 2. Respect de la procédure d'inventaire physique des immobilisations et stocks ; 3. S'assurer du respect des notes et instructions internes relatives à l'organisation des opérations de prise d'inventaire physique des immobilisations et stocks ; 4. S'assurer que les actifs figurant dans les comptes existent effectivement et peuvent être identifiés ; 5. S'assurer que les écarts dégagés sont pris en charge ; 6. S'assurer des conditions de déroulement des phases préparation, comptage ; consolidation des résultats, et procédures de traitement et comptabilisation des écarts ; 7. S'assurer que tous les écarts sont comptabilisés 8. S'assurer que les contrôles réciproques sont effectués ;	1. Risque de ne pas appliquer les dispositions légales en matière d'inventaire physique des immobilisations et des stocks ; 2. Risque d'application de la procédure partiellement ; 3. Risque de ne pas appliquer les notes d'instructions ; 4. Risque de ne pas vérifier l'existence de certains actifs ; 5. Risque de ne pas prendre des écarts ; 6. Risque de ne pas appliquer la procédure à savoir : la préparation et le comptage et traitement ; 7. Risque de ne pas comptabiliser certains écarts ; 8. Risque d'absence de rapprochements mensuels entre les différentes structures ;

2	Processus de gestion des appels d'offres	27/01 au 23/02/2024	Approvisionnement	05	15	08	28	1. S'assurer que les cahiers des charges sont établies sur les besoins réels ; 2. S'assurer que les cahiers de charges sont bien élaborés ; 3. S'assurer de l'application du manuel de passation des marchés de l'entreprise 4. S'assurer que les contrats sont en adéquation avec les différentes décisions de la CME ;	1. Risque d'établissement les cahiers des charges sur des besoins non réels ; 2. Risque de mauvais établissement des cahiers des charges ; 3. Risque d'outrepassé le manuel de passation du marché de l'entreprise ; 4. Risque d'inadéquation des contrats par rapport aux décisions de la CME ;
Formation Professionnelle									
3	Processus Clôture des Comptes	24/02 au 24 mars 2024	DFC	05	15	08	28	1. S'assurer que les provisions ont été imputés ; 2. S'assurer que toutes les écritures de régularisation ont été imputées ; 3. S'assurer que les écritures d'ajustements ont été imputées ; 4. S'assurer que les comptes d'attentes ont été soldés ; 5. S'assurer que les soldes des comptes soient normaux ; 6. S'assurer que les comptes ont été analysés ; 7. S'assurer que la clôture des comptes soit dans le délai légal.	1. Risque d'insuffisance des provisions constatées ; 2. Risque de non imputation de toutes les écritures de régularisations ; 3. Risque de non prise en charge des écritures d'ajustements ; 4. Risque de non solde les comptes d'attentes ; 5. Risque d'avoir des soldes des comptes anormaux ; 6. Risque d'absence d'analyse des comptes ; 7. Risque de paiement des amendes et pénalités.

Congé annuel Aout 2025									
4	Suivi des recommandations des missions d'audit	03/11 au 19/12/2024	Entreprise	/	40	07	47	1. S'assurer que les rapports d'audit ont été diffusés aux structures concernées ; 2. S'assurer que les recommandations ont été prises en charge par les structures concernées ;	1. Risque de non diffusion des rapports d'audit 2. Risque de non prises en charges des recommandations ;

Source : Documents internes de la cellule d'audit.

3.2. La charte d'audit interne

La cellule d'audit interne dispose bien d'une charte d'audit, document définissant le cadre, les missions, les responsabilités, l'indépendance et l'autorité de la fonction d'audit interne. Toutefois, cette charte n'a pas été mise à jour depuis plusieurs années (dernière établissement le 04/2011) et ne reflète ni les évolutions organisationnelles récentes de l'entreprise, ni les bonnes pratiques actuelles en matière d'audit interne. (Voir le modelé de la charte d'audit dans l'Annexe N°3) .

3.3. Logiciel audit

Lors de la revue des procédures et outils utilisés par la cellule d'audit interne d'ALFAPIPE, il a été conclu que la gestion des missions d'audit (planification, suivi, exécution, rapports et recommandations) est assurée de manière manuelle, principalement à travers :

- des échanges informels par email. (parfois un email non-professionnel) ;
- des fichiers Excel partagés pour suivi les recommandations ;
- des dossiers papier .

De ce fait, la cellule d'audit ne dispose pas d'un logiciel spécialisé pour organiser, automatiser et centraliser les dossiers des missions.

Il convient de citer constaté qu'il existe une difficulté majeure à structurer une base de données historique par les auditeurs internes eux même.

SECTION 2 : Coordination des auditeurs internes avec le commissaire aux comptes

Avant de procéder à l'accomplissement effectif de la mission d'audit, une phase préparatoire s'impose. Celle-ci revêt une importance capitale puisqu'elle permet de poser les bases de l'intervention du commissaire aux comptes. Elle comprend, d'une part, les premières démarches relatives à sa désignation et à l'analyse préliminaire de la situation de l'entité, et d'autre part, les actions de planification menées par l'auditeur interne pour organiser la mission de manière structurée et efficace. Cette phase vise ainsi à garantir une bonne coordination entre les parties et une préparation rigoureuse des travaux à venir.

1. Première étape : L'évaluation et l'appréciation de la qualité de l'AI

Cette première étape a coïncidé avec la nomination d'un nouveau commissaire aux comptes, marquant le début du processus d'évaluation de l'audit interne.

1.1. La désignation du nouveau commissaire aux comptes

En date du 17 juillet 2024, l'assemblée Générale Ordinaire d'ALFAPIPE a désigné un nouveau commissaire aux comptes pour une mission d'audit légal et pour un mandat de trois ans renouvelable une seule fois, certaines informations a été mise à notre disposition, à savoir :

- **Objet de la mission** : La certification des comptes sociaux ;
- **La durée de mandat** : de 1 Aout 2024 jusqu'à le 1 aout 2027 ;
- **Le champ d'intervention** : La DG d'ALFAPIPE et ses unités dépendances ;
- **Livrables à fournir** : Un rapport spécial sur les procédures de contrôle interne, un rapport spécial sur les avantages particuliers accordés au personnel, un rapport général de certification à l'assemblée Générale et un rapport spécial sur l'évolution des résultats des cinq derniers exercices.

1.2. Appréciation les travaux de la cellule d'audit interne

Avant l'exploitation des livrables de la cellule d'audit interne, le commissaire aux comptes d'ALFAPIPE souhaitait vérifier les points suivants :

- Le rattachement réel de la cellule d'audit interne, c'est-à-dire, le degré d'indépendance et d'objectivité ;
- La compétence collective de l'équipe d'audit interne ;
- L'approche suivie pour l'établissement du plan d'audit interne ;
- La qualité de la documentation existante (dossier permanent et dossier de la mission).

1.3. Conclusion de l'évaluation et de l'appréciation

Bien que les normes d'audit interne convenues ne soient pas appliquées par la cellule d'audit interne d'ALFAPIPE, le commissaire aux comptes a conclu que les rapports produits par le service d'audit présentent un degré de fiabilité considéré comme acceptable au regard des pratiques professionnelles en vigueur. A cet effet, nous pouvons appuyer (à un certain degré) sur les livrables de la cellule d'audit afin de bien coordonner et collaborer avec les auditeurs d'ALFAPIPE/DG.

1.4. Etablissement d'un contact officiel et un cadre de collaboration

Après la signature du contrat d'engagement avec la Direction Générale de l'entreprise, et afin de bien appréhender l'environnement interne d'ALFAPIPE, l'auditeur légal a pris contact avec le chef de la cellule d'audit interne.

➤ La transmission officielle de la demande au chef cellule AI

Dans le cadre de notre mission de certification des comptes de l'exercice clos le 31/12/2024, nous procédons à une évaluation préliminaire du dispositif de contrôle interne. À ce titre, nous souhaiterions obtenir des éléments relatifs aux travaux réalisés par la cellule d'audit interne durant l'exercice 2024. A savoir :

- Le recueil des procédures de travail ;
- Le plan d'audit interne validé ;
- Les missions d'audits effectivement réalisées et les missions non réalisés ;
- Copies des rapports audits ;
- Un état synthétisé de l'ensemble des conclusions ressorties par les auditeurs ;
- Un état des recommandations et actions à suivre ;
- Un récapitulatif des points faibles, lacunes et dysfonctionnement liés à la structure Comptabilité et finance ;
- L'organigramme mise en vigueur de la structure d'audit ;
- Copies des diplômes universitaires, certifications, et des formations professionnelles de chef cellule d'audit interne et son équipe d'audit.

Le commissaire aux comptes s'engage à traiter toutes les données et informations recueillies dans le strict respect de secret professionnelle, et cela conformément aux normes Algériennes de la déontologie. (Pour plus de détail voir en **Annexe N°4** le modèle de la demande.

2. Deuxième étape : phase de planification de la mission

La phase de planification a débuté par la formalisation de la mission à travers la rédaction et l'envoi d'une lettre de mission.

2.1.La rédaction et l'envoi d'une lettre de la mission

L'ordre de mission consiste à officialiser le déplacement de l'équipe d'audit interne au sein d'ALFAPIPE, il contient à titre illustratif des informations associées à la mission à accomplir, notamment :

- **L'objet de la mission** : Dans le cadre de la réalisation du programme annuel d'audit interne de l'exercice 2024, deux (02) missions d'audit interne (l'arrêté des comptes sociaux et le suivi de la campagne d'inventaire annuel) ont été exécutées par l'équipe d'audit, cette mission ont été réalisées au niveau de la Direction Générale d'ALFAPIPE et ses unités (Annaba et Ghardaïa) ;
- **Date d'accomplissement** : Ladite mission est accomplie du 10 au 19 novembre 2024 ;
- **Le périmètre investigation** : La structure comptabilité et la structure patrimoine sont concernées par l'audit interne ;
- **L'objectif principal de la mission** : L'objectif ultime de la mission d'audit interne des « l'arrêté des comptes » est d'accompagner les dirigeants d'ALFAPIPE afin d'arriver à certifier les comptes annuels de l'exercice comptable 2024 avec des remarques et des réserves plus acceptables.

Après la consultation le plan d'audit annuel de l'exercice par nos, Il convient de citer ressortis les objectifs de la mission qui sont détaillés en infra :

- S'assurer que les soldes des comptes soient normaux ;
- S'assurer que les principes comptables préconisés par le SCF soient appliqués ;
- S'assurer que les dotations aux provisions et aux amortissements ont été imputées ;
- S'assurer que toutes les écritures de régularisation et réajustements ont été imputées ;
- S'assurer que les comptes d'attentes ont été soldés ;
- S'assurer que les comptes ont été analysés ;
- S'assurer que le logiciel comptable exploité prévoir des clôtures périodiques ;
- S'assurer la bonne tenue de la caisse et la trésorerie ;
- S'assurer que la campagne d'inventaire a été bien déroulée ;
- S'assurer de la prise en charge des écarts d'inventaire.

- **Les pièces comptables et documents demandés :** Afin de bien réussir notre mission, il est indispensable de mettre à la disposition de l'équipe d'audit interne les documents comptables cités dans la lettre de mission.
- **L'envoi de la lettre de la mission :** La lettre de mission est un document essentiel en audit interne : elle officialise la mission, définit son périmètre ses objectifs, et elle est adressée à la direction des finances et comptabilité au minimum une à deux semaines avant le début effectif de la mission d'audit. (Pour plus de détail, voir en **Annexe N° 5**).

L'envoi a été programmé le dimanche 27 octobre 2024 via le canal de communication d'ALFAPIPE (email professionnel). Une copie de l'email a été classée dans le dossier de la mission.

2.2.L'établissement d'un programme de vérification

Dans ce cadre, un programme de vérification spécifique a été établi pour la mission relative à l'arrêté des comptes sociaux.

2.2.1. Pour la mission de l'arrêté des comptes sociaux

Le Programme de vérification comptable est un outil essentiel qui permet aux auditeurs de planifier, organiser et exécuter la mission d'audit d'arrêtés des comptes de manière structurée et efficace.

Et après entretien mené avec l'auditeur sénior, Il convient de citer ressortis le programme de vérification liés à la mission en question.

- Vérifier la tenue de la caisse et la trésorerie ;
- Vérification de la tenue des livres légaux ;
- Appréciation de l'application des procédures d'enregistrements comptables et de la clôture des comptes ;
 - la diffusion ;
 - la compréhension ;
 - L'application.
- Vérifier que l'inventaire se déroule conformément aux dates prévus par les instructions et décisions de la DG ;
- Vérifier la prise en charge des réserves de CAC pour l'exercice précédent.

2.2.2. Pour la mission du suivi de la compagne d'inventaire physique

Après entretien mené avec l'auditeur sénior, Il convient de citer ressortis le programme de vérification liés à la mission de suivi de la compagne d'inventaire physique des immobilisations et stocks de l'exercice comptable clos 2023.

- Vérifier l'application des directives de la DG en matière de prise d'inventaire par :
 - La création de comité centrale et comité d'unités ;
 - La diffusion de la procédure d'inventaire ;
 - La désignation des pilotes, sous pilote et équipes de comptage ;
 - L'organisent une séance de travail dédié à la lecture et compréhension de la procédure en question ;
- Vérifier de l'établissement des décisions de détachement des équipes de comptage ;
- Vérifier la diffusion des instructions d'inventaire aux concernées ;
- Vérifier le respect des principes d'inventaire ; à savoir :
 - Le principe de double comptage ;
 - Le principe de secret de comptage ;
 - Le principe de troisième comptage ;
 - Le principe de l'exhaustivité de comptage .
- Vérifier de la préparation des aires de stockage et magasins ...etc. ;
- Vérifier que les fiches de stocks sont retirées des lieux lors de passage des équipes de comptage ;
- Vérifier de bien équiper les équipes de comptage par les équipements de sécurité nécessaires (masques anti poussières, liguons ...etc.) ;
- Vérifier le strict respect de planning d'inventaire.

SECTION 3 : Le rôle de l'auditeur interne dans la certification des comptes

L'accomplissement de la mission constitue l'étape centrale du processus d'audit. Cette phase correspond à la mise en œuvre concrète des travaux de contrôle sur le terrain, suivie par la formulation et la communication des conclusions issues de ces travaux. Cette phase se déroule généralement en deux grandes étapes : la première concerne l'exécution effective des diligences d'audit auprès de l'entité auditée, tandis que la seconde est consacrée à la synthèse des résultats et à l'élaboration du rapport final. Elle vise à garantir que les objectifs de la mission sont atteints dans le respect des normes professionnelles et de la déontologie de l'auditeur.

1. Première étape : la réalisation de la mission sur le terrain

La mission a été lancée officiellement par une réunion d'ouverture réunissant les différentes parties prenantes.

1.1. La réunion d'ouverture de la mission

Comme il stipule le guide d'audit interne ALFAPIPE, la réunion d'ouverture est la première rencontre officielle entre le chef de cellule d'audit et le Directeur des finances et comptabilité. Elle marque le lancement formel de la mission d'audit.

De ce fait, a été tenu en date du 10 novembre 2024 au niveau de la Direction Général d'ALFAPIPE la réunion d'ouverture dans le but de :

- présenter l'objectif des deux missions d'audit (citées préalablement) ;
- instaurer un climat de confiance et de collaboration ;
- clarifie les rôles et attentes de chacun ;
- mettre à la disposition de l'équipe d'audit les documents nécessaires à la bonne réalisation de la mission, (voir la lettre de mission).

1.2. Evaluation le déroulement de l'opération d'inventaire

Lors de la vérification de l'inventaire physique des stocks, il a été constaté que la phase de préparation, notamment en matière d'élaboration des décisions et d'instructions a été réalisée de manière satisfaisante et dans leurs délais. De plus, les principes d'inventaire ont été bien respectés, assurant la conformité du processus des inventaires.

A cet effet, un récapitulatif de déroulement de la campagne d'inventaire a été reconstituer par nos soins, le résultat de travail est mentionner ci-dessous :

Il est à noter que l'observation physique est l'outil d'audit la plus primordiale pour auditer les inventaires conformément à l'annexe 6.

Faits marquants : après un contrôle sur le dossier d’inventaire ex : 2023 réalisé par nos soins, nous concluons ce qui suit :

- Selon le sondage effectué par nos soins (les auditeurs interne), les principes d’inventaires à savoir (le principe de double comptage, le principe de secret de comptage, le principe de troisième comptage, le principe de l’exhaustivité de comptage) ont été respectés ;
- Un retard a été relevé au niveau de la phase de comptage, ce qui pourrait impacter le respect du calendrier prévu par la décision émanant de la DG ;
- Après le passage des agents recenseurs, Plusieurs articles de stock observés en magasin n’étaient pas étiquetés ;
- Certains articles observés étaient visiblement obsolètes ou endommagés, sans qu’une provision pour dépréciation ne soit constituée ;
- De nombreuses immobilisations physiques ne portent pas de plaque d’identification ou de code permettant leur traçabilité/identification ;
- La conciliation physico-comptable des immobilisations pour l’exercice comptable 2023 a dégagé un écart négatif de 20.529.085 DA mais remonte aux plusieurs exercices antérieurs et n’a fait l’objet d’aucun traitement .

1.3.Evaluation du système de traitement et d’information

La Direction générale est dotée d’un système informatique de traitement et d’information qu’est quasi manuel. Un logiciel DLG acquis en externe et certaines applications qu’elle exploite dans le cadre de sa gestion courante sont développés en interne. Le tableau ci-après reprend les diverses applications informatiques en usage au de différentes structure de la direction générale.

Tableau 9 : État de conformité et de fonctionnement des logiciels utilisés par les différentes structures

Logiciels	Structure	Conception	Conclusion	Etat
DLG- immobilisations	DFC	Acquis	Conforme	Opérationnel
Paie- Pers	RH	développé en interne	Non conforme	Opérationnel
Gestion temps et pointage	RH	développé en interne	Non conforme	Opérationnel
Facturing	Vente	développé en interne	Non conforme	En maintenance
Gestion trésor	Trésorerie	développé en interne	Non conforme	Opérationnel
Application « Excel »	Contrôle de gestion	développé en interne	Non conforme	Opérationnel
DLG Comptabilité	DFC	Acquis	Conforme	Opérationnel
Compta- analytique	DFC	Développé en interne	Non conforme	En arrêt temporaire

Source : donnée comptable

Immobilisations incorporelles

Le grand livre de la comptabilité affiche un solde nul pour le compte (2040000) logiciel informatique au lieu de 902.000,00 DA correspondant à l’acquisition d’un nouveau logiciel de tenue de la comptabilité générale (DLG).

Constat ressorti

- Existence d’une omission d’enregistrement concernant le logiciel portant le compte (2040000) ;
- Il n’est pas acceptable par les bonnes pratiques, d’avoir des logiciels et/ou des applications informatiques qui sont développés par les moyens internes d’ALFAPIPE figurent dans le système d’information d’ALFAPIPE, ce qui risque d’avoir des manipulations frauduleuses ;

Recommandations

- Il est recommandé de procéder à la réintégration du montant de 902.000,00 DA dans le compte 2040000 « Logiciels informatiques », accompagnée de toute pièces justificative y afférentes ;
- Procéder à la constatation de l’annuité d’amortissement de logiciel ;
- Veiller à acquérir un logiciel par un prestataire homologué hors la matière .

1.4.Audit des comptes comptable

L’audit des comptes comptables a débuté par l’examen des comptes de Tiers, en raison de leur importance dans la structure financière de l’entreprise.

1.4.1. Les comptes de Tiers

- **Les créances :** après avoir communiqué, nous avons reconstitué un tableau des créances par tranche d’âgés comme suit.

Tableau 10 : Répartition des créances douteuses par âge

Client	Total en HT	De [0-30] jrs	De [31-90] jrs	De [03-12] mois	Plus qu’un an
SONATRACH	1050725183	44.789.625	900.880	18.024.777	987.009.901
SONALGAZ	29318094	300.850	7.658.009	7.458.360	13.900.875
SEAL	29612752	4.582.749	10.879.325	10.253.678	3.897.000
Total en HT	1.109.656.029	49673224	19438214	35736815	1004807776

Source : Communiqué par département commerciale.

Points faibles :

La balance âgée fait apparaître des créances anciennes qui remontent à l'exercices 2013 à 2023 pour un montant total de : 1.109.656.029 DA en HT DA. Ces créances n'ont pas le caractère de « créances normales ». En conséquence elles doivent faire l'objet d'un reclassement dans le « compte créances douteuses » et faire l'objet d'un provisionnement comptable.

- Le non réclamation des créances de l'entreprise pourrait engendrer le risque de non-paiement par les clients ;
- La structure juridique et contentieuse n'a pas mené les démarches judiciaires pour encaisser les créances d'ALFAPIPE.

Recommandations :

- Mettre en place une procédure de provisionnement pour dépréciation des créances comportant l'âge de la créance et le taux de la provision ;
- Pour rendre le bilan plus lisible, nous recommandons d'assainir les créances classées dont les voies de recouvrement sont épuisées ;
- Au regard de la situation financière critique que traverse l'entreprise ALFAPIPE, il est fortement recommandé à ce que les démarches judiciaires soient entamées le plus tôt possible.

➤ **Les dettes :**

L'analyse de poste dette sur fournisseurs, nous avons concluons que plusieurs dettes anciennes sont en attente de règlement et notamment :

Tableau 11 : Répartition des dettes fournisseurs par âge

FOURNISSEUR	DETTES	DATE
La CNAS part employeur	126.541.592,84	2016
SARL BOUHOUTA	59.792.000,00	2012
SARL BOUABET ECHARK	42.298.526,12	2010
CASH Assurances	26.247.788,53	2021
SGS ANNABA	16.402.478,68	2022
ENAP SIG	19.799.452,44	2019
L'entreprise portuaire d'ANNABA	102.287.1486, 15	2019
TOTAL	393968986.76	

Points faibles :

L'analyse des comptes fournisseurs à la 31 décembre 2023 relève un cumul important de dettes anciennes échues non réglées, dont une part significative dépasse les délais contractuels de paiement.

Recommandation :

- Prioriser le règlement des dettes les plus anciennes ;
- Choisir l'option de négociation des échéanciers si nécessaire, afin d'obtenir une restructuration de la dette.

1.4.2. La caisse :

La DFC gère une caisse appelée la caisse principale enregistré dans un compte comptable 531000, appuyée par un procès-verbal affiche un solde comptable au 31 décembre 2023 de : 819.295,45 DA.

L'examen de la caisse a relevé ce qui suit :Le rapprochement entre le solde physique des disponibilités et le solde comptable a fait ressortir un écart positif non significatif de : 4.67 DA

Tableau 12 : Reconstitution de la caisse

Solde	Montant
Solde physique au 31/12 /2023	819.230,00 DA
Solde brouillard au 31/12/2023	819.295,45 DA
Ecart positif de :	65,45 DA

Conclusion de test : l'écart ressorti est jugé insignifiant.

Points faibles :

- La caisse principale n'est pas couvrit par une police d'assurance ;
- Absence d'une procédure permettant de gérer les risques liés à la caisse .

1.4.3. Contrôle des pièces comptables :

Le contrôle des rapprochements bancaires et des carnets de chèques est essentiel pour garantir la fiabilité des comptes de trésorerie. Il permet de vérifier la concordance entre les écritures comptables et les relevés bancaires, de détecter d'éventuelles erreurs ou anomalies, et de s'assurer du bon enregistrement des opérations.

Le but de contrôle est de :

- Sécuriser l'utilisation des moyens de paiement ;

- Fiabiliser les états financiers de l'entreprise en phase de clôture comptable .

Et après vérification sur place et sur pièce, nous avons reconstitué ce qui suit :

Tableau 13 : Vérification de trésorerie

Documents et pièces examinées	Conclusion de teste
Brouillard de banque dépenses et recettes exercice 2023	<u>Unité audité : La DG :</u> - Existe sur un fichier Excel ; - Les soldes des mois sont arrêtés en lettres et en chiffre ; - Les folios du brouillard sont pré numérotés.
États de rapprochements bancaires	- Sont tirés, contrôlés, bien archivés et signés par le Chef division finance et comptabilité ; - Sont établis par un cadre financier ; - La reconstitution des états de rapprochement du mois de septembre 2023 ne présentent aucune anomalie ;
Les carnets des chèques	- Les carnets de chèques sont détenus par le chef de département finance dans un coffre-fort sécurisé à double clé ; - Les chèques qui ont fait l'objet d'annulation sont agrafés avec les souches ; - Le comptage des feuilles de chèques ne présente aucune anomalie.

Source : Elaboré par nos soins sur la base des informations collectées.

Erreurs et anomalies constatées :

- Brouillard de banque dépenses et recettes de l'exercice 2023 n'est pas tenu sur un registre en papier (coté et paraphé) par le DFC ;
- Existence de vingt-un (21) chèques d'un montant du **1.061 .953, 62** DA non encaissés datant depuis 2014, (deux chèques en 2006, un en 2008 et autre en 2011) ;
- Il n'est pas recommandé, dans un système de contrôle interne efficace, qu'un cadre relevant de la fonction finance et comptabilité soit chargé de l'établissement des rapprochements bancaires ,ce qui risque d'avoir une manipulation frauduleuse) ;
- Les états de rapprochements bancaires n'ont pas à jour, (le dernier état date de mois septembre 2023).

Recommandations :

- Conformément aux dispositifs de contrôle interne d'ALFAPIPE, il est recommandé de mettre en place un registre Brouillard de banque dépenses et recettes en papier numéroté, coté et paraphé par le Directeur Financier et Comptable (DFC) ;
- Mettre en place une procédure de suivi systématique des chèques émis non encaissé qui dépassent une durée de trois (3) ans, et faire passer les écritures comptables nécessaire ;
- Il est fortement recommandé de confier l'établissement des états des rapprochements bancaires à un agent indépendant de l'exécution et la comptabilisation ;
- Mettre à jour les états des rapprochements bancaires avant que la vérification de l'auditeur légal soit tenue.

1.4.4. Evaluation de dispositif de contrôle interne par les auditeurs internes :

Contexte de la mission :

Dans le cadre de notre mission d'audit interne, nous avons procédé à une évaluation du déroulement des opérations d'inventaire physique ainsi que l'exercice d'un contrôle sur les comptes avant la clôture annuelle de la comptabilité pour l'exercice (2023), et cela pour apprécier la qualité du contrôle interne mis en place et de s'assurer de la conformité aux procédures internes.

Conclusion d'évaluation du dispositif

Malgré le léger retard constaté lors de commencement de la campagne d'inventaire, nous estimons que le dispositif de contrôle interne relatif aux opérations d'inventaire physique est globalement satisfaisant ; les principes d'inventaires ont été bien respectés, ce qui renforce la fiabilité et la sincérité des inventaires.

Tableau 14 : Coordination des travaux avec le CAC

Mission	Réalisé par	Objectif de coordination	La valeur ajoutée de la coordination
Suivi de la compagne d'inventaire physique des immobilisations et des stocks exercice 2023.	L'auditeur interne	- Assurer que la compagne d'inventaire soit achevée dans les meilleurs délais - Assurer le respect des principes d'inventaire ;	À la suite d'une collaboration et d'une coordination efficaces avec la cellule d'audit interne, le commissaire aux comptes d'ALFAPIPE a bénéficié : - D'une meilleure compréhension de l'environnement de contrôle interne d'ALFAPIPE (Manuel de procédures, organigramme, séparation des tâches, charte des pouvoirs) - D'une évaluation objective de système de contrôle interne conçu pour la préparation des états financiers
Appréciation globale des comptes sociaux arrêtés à la fin d'année 2023.	L'auditeur interne	- Éviter les doublons de vérification dans les travaux d'audit ; - S'assurer que les principes comptables édictés par le référentiel SCF soient bien respectés ;	
Contrôle de la caisse et la liquidité.	L'auditeur interne	- Renforcer la couverture des risques ;	
Contrôle des états de rapprochements bancaires.	L'auditeur interne	- Éviter les doublons de contrôle dans les travaux d'audit ;	
Audit de comptes de tiers (créances, clients et fournisseurs ...).	L'auditeur interne	- Fournir une assurance raisonnable sur le degré de la maîtrise ;	
Vérification des pièces comptable.	L'auditeur interne	- Éviter les doublons de vérification dans les travaux d'audit ;	

Source : Elaboré par nos soins sur la base des informations collectées.

2. Deuxième étape : élaboration de rapport final de la mission :

La phase d'élaboration du rapport final constitue à consigner, de manière structurée et professionnelle, les résultats des vérifications, en mettant en évidence les observations et les recommandations y afférentes.

NB : Pour des raisons de confidentialités professionnelles, le rapport d'audit interne n'a pas été remis à notre disposition.

2.1. La tenue de la réunion de clôture :

Dans le cadre de l'audit de l'inventaire physique et de la vérification des comptes sociaux de la société ALFAPIPE, la réunion de clôture a revêtu une importance particulière. À cet effet, une séance de clôture s'est tenue le 19 novembre 2024 au niveau de la Direction Générale, en présence des auditeurs et du responsable de la comptabilité, afin de présenter les résultats de la mission et d'échanger sur les principales observations relevées.

2.2. Présentation les points forts, points faibles, risque et recommandations :

➤ Les points forts :

- **Volet inventaire physique des immobilisations et des stocks :**
 - Les principes d'inventaires sont bien respectés.
 - L'inventaire a été achevé dans les délais prévus.
- **Volet l'arrêté des comptes sociaux :**
 - Les principes comptables sont bien respectés.
 - Le principe de séparation des tâches est maîtrisable.

➤ Les points faibles et risques :

Pour les deux missions d'audit, le procès-verbal de clôture regroupe l'ensemble des constats relevés (points faibles, dysfonctionnements, anomalies et risques), lesquels ont été présentés précédemment.

2.3. La transmission officielle de rapport final de la mission :

Le rapport d'audit de la mission de clôture des comptes sociaux et le suivi des inventaires a été transmis officiellement au commissaire aux comptes d'ALFAPIPE pour examen et prise en considération dans le cadre de ses travaux de certification des comptes pour l'exercice 2023.

Conclusion du 3^{ème} chapitre

À travers cette étude descriptive et analytique du processus de coordination entre le commissaire aux comptes et la cellule d'audit interne au sein de l'entreprise Alfapipe, il ressort que cette collaboration joue un rôle déterminant dans le renforcement du contrôle financier.

L'analyse des différentes étapes, depuis la désignation du CAC jusqu'à la transmission du rapport final, a permis de mettre en lumière l'organisation structurée adoptée par l'entreprise et la complémentarité entre les deux fonctions.

La description détaillée des pratiques internes a permis de mieux comprendre les mécanismes de coopération, tout en analysant les apports concrets de cette coordination : une meilleure couverture des risques, une limitation des redondances dans les travaux de vérification et une optimisation des ressources mobilisées. Cette collaboration contribue également à la qualité et à la fiabilité de l'information comptable produite.

En définitive, cette étude de cas appliquée à ALFAPIPE illustre les bénéfices d'une synergie bien encadrée entre audit interne et audit légal. Elle offre ainsi un cadre de réflexion utile pour d'autres entreprises industrielles souhaitant renforcer leur gouvernance et améliorer l'efficacité de leur dispositif de contrôle interne.

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GENERALE

Ce travail a eu pour objectif d'analyser la manière dont l'audit interne peut soutenir la mission du commissaire aux comptes, notamment dans le cadre de la certification des états financiers. Il s'est articulé autour de deux axes principaux : d'une part, l'exploration des fondements théoriques, normatifs et méthodologiques de l'audit interne et du commissariat aux comptes ; d'autre part, l'examen de leur interaction concrète à travers une étude de cas menée au sein de l'entreprise ALFAPIPE .

La problématique centrale était la suivante :

« Comment l'audit interne contribue-t-il à l'amélioration de la qualité de la certification des comptes ? »

Pour y répondre, ce mémoire a été structuré en trois axes :

Dans un premier temps, le premier chapitre a permis d'explorer les fondements de l'audit interne, en retraçant son évolution, en précisant ses objectifs, ses typologies et son positionnement dans l'organisation. Il a ensuite présenté les normes professionnelles, le cadre légal et le code de déontologie encadrant cette fonction. Enfin, il a détaillé la méthodologie de conduite d'une mission d'audit interne à travers ses trois phases : préparation, réalisation et conclusion.

Le deuxième chapitre a porté sur le commissariat aux comptes, en exposant son rôle, les étapes de sa mission, et surtout, les conditions d'une collaboration efficace avec l'audit interne. L'analyse a mis en évidence que le commissaire aux comptes peut s'appuyer sur les travaux d'audit interne, sous réserve que ceux-ci soient réalisés avec rigueur, objectivité et indépendance.

Enfin, le troisième chapitre a présenté une étude de cas au sein de la société **EPE SPA ALFAPIPE**. À travers l'observation d'une mission d'audit interne relative au processus d'inventaire des immobilisations, de la trésorerie et de la gestion des stocks, nous avons pu analyser les pratiques d'audit mises en œuvre, les outils utilisés (questionnaires, FRAP, programmes de travail) et les résultats obtenus. Cette étude a permis de confirmer la valeur

ajoutée de l'audit interne dans la préparation et la fiabilisation des états financiers, facilitant ainsi la mission du commissaire aux comptes.

Résultat des tests d'hypothèses

Hypothèse 1 : L'audit interne au sein de l'EPE SPA ALFAPIPE repose sur des pratiques qui s'inspirent du cadre conceptuel et normatif d'audit interne.

Partiellement confirmée. L'audit interne chez ALFAPIPE dispose de procédures formalisées telles qu'un manuel d'audit, une charte, un code de déontologie et un plan pluriannuel, ce qui témoigne d'une structuration méthodique. Toutefois, l'indépendance fonctionnelle de la cellule d'audit reste limitée, celle-ci n'étant pas rattachée directement au Conseil d'Administration ni supervisée par un comité d'audit. De plus, la charte d'audit n'est pas actualisée depuis 2011, ce qui affaiblit la conformité aux normes professionnelles. En résumé, malgré une base organisationnelle solide, l'indépendance et l'objectivité sont partiellement contraintes par l'absence de structure de gouvernance adaptée.

Hypothèse 2 : Le Commissaire aux Comptes de l'EPE SPA ALFAPIPE pour garantir une image fidèle de sa situation se réfère pour l'accomplissement de sa mission de certification des comptes aux normes algériennes et internationales d'audit.

Infirmée. En pratique, l'auditeur légal d'ALFAPIPE ne tient pas compte des travaux déjà réalisés par la cellule d'audit interne. Aucun manuel ne régit la collaboration entre les deux fonctions, et la norme algérienne 610 relative à l'utilisation des travaux de l'audit interne n'est pas appliquée. Cette absence de coordination formalisée entraîne une redondance des contrôles, une perte d'efficacité et une augmentation des coûts liés à la mission de certification. Ainsi, bien que cette hypothèse soit théoriquement plausible, elle ne se vérifie pas dans le cas observé.

Hypothèse 3 : Les rapports d'audit interne au sein de l'EPE SPA ALFAPIPE aident le Commissaire aux Comptes à mieux comprendre les risques et à garantir la qualité de la certification des comptes.

Partiellement confirmée. Les auditeurs internes d'ALFAPIPE démontrent une bonne expérience professionnelle et produisent des travaux pertinents, notamment par le suivi des réserves émises par le CAC. Cependant, l'absence d'exploitation effective de ces rapports par

l'auditeur légal limite considérablement leur impact sur la qualité de la certification. Sans mécanisme de valorisation ou de coordination, les rapports internes restent sous-utilisés. L'efficacité de la contribution de l'audit interne à la certification des comptes reste donc en deçà de son potentiel.

Recommandations

Compte tenu des éléments cités précédemment, il est jugé utile d'émettre les recommandations suivantes :

- Initier la création de comité d'audit indépendant rattachée au CA ;
- Rattacher fonctionnellement la cellule d'audit interne au Conseil d'Administration ou à un comité d'audit afin de garantir son indépendance et renforcer l'efficacité de ses interventions ;
- Veiller à renforcer les effectifs de la cellule d'audit interne en recrutant les auditeurs prévus dans l'organigramme, afin de permettre l'exécution complète du plan d'audit annuel ;
- Planifier un programme de formation professionnelle au profit des auditeurs, en vue de renforcer et développer leurs compétences ;
- Mettre en place un logiciel informatique dédié à la gestion des dossiers de la cellule d'audit interne ;
- Elaborer un manuel de procédures définissant les modalités d'utilisation des travaux de l'audit interne par l'audit externe, en conformité avec les normes professionnelle ;
- L'auditeur légal devrait tirer pleinement profit des travaux réalisés par l'audit interne, afin d'éviter les redondances dans les contrôles, d'optimiser le temps et les ressources consacrés à l'audit.

Contraintes rencontrées

- La durée du stage a été trop courte pour suivre l'ensemble du cycle d'une mission d'audit ;
- L'accès restreint à certaines données sensibles a limité l'approfondissement de certaines analyses ;

-
- L'absence de formalisation de certains outils (questionnaires, feuilles de route) a freiné la standardisation des interventions ;
 - L'absence du commissaire aux comptes a limité notre capacité à observer la coordination avec l'audit interne.

Perspectives de recherche

Pour approfondir cette étude, il serait intéressant d'explorer les pistes suivantes :

- Evaluation de l'impact d'absence de coordination entre l'audit interne et l'audit externe sur la performance et le coût global de la mission de certification ;
- Analyse comparée entre les pratiques d'audit interne dans les entreprises publiques et privées en Algérie ;
- Impact des systèmes d'information sur l'efficacité de l'audit interne.

BIBLIOGRAPHIE

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages

1. A. HAMINI, L'audit comptable et financier, édition Berti 2001.
2. Alain MIKOL, AUDIT et commissariat aux comptes, 12^{ème} édition, 2014.
3. Arens, Elder & Beasley - Services d'audit et d'assurance (Pearson, 2019).
4. BELAIBOUD (Mokhtar), Guide pratique d'audit financier et comptable, édition BERTI, Alger, 2021.
5. Benmrad Moezs, Audit externe des entreprises, mémoire de fin d'études, IEDF.1998
6. BERBICHE A.H, « Commissariat aux comptes », Agrégé des facultés de droit 2011 .
7. BERTIN Elisabeth, « Audit interne : Enjeux et pratiques à l'international », Editions d'Organisation, Paris, 2007.
8. BURLAUD, Alain, L'audit légal et contractuel, 2^e édition, Paris, Economica, 1995 .
9. David Calloway, Internal Auditing A Guide for the New Auditor (Altamonte Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, 1995.
10. FAUCHER, S., Système intégré de management : Qualité – Sécurité – Environnement, Éditions AFNOR, Paris, 2006.
11. Henri-Pierre Maders, Jean-Luc Masselin, Hervé Fratta, Tout Pour Réussir Dans le Métier d'Auditeur Interne et Contrôleur Permanent, Edition EYROLLES, Paris, 2015 .
12. IFACI & IIA, Manuel d'audit interne : Améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques, Editions Eyrolles, Paris, 2015.
13. IFACI, Les Outils de L'Audit Interne : 40 Fiches pour conduire une mission d'audit, Edition EYROLLES, Paris, 2013.
14. IFACI, Olivier Lemant, La conduite d'une mission d'audit interne, Edition DUNOD, 2^{ème} édition, Paris, 1995.
15. Isidore Feujo, Guide des Audits : Quelles Synergies Gagnantes pour l'Entreprise , Edition AFNOR, 2005.
16. Jacques Renard, Audit Interne : ce qui fait débat, Edition MAXIMA, Paris, 2003.
17. Jacques Renard, Théorie et Pratique de l'Audit Interne, 8^{eme} Edition, Edition Eyrolles, Paris 2013.
18. Jean-Pierre Garitte - Audit interne : principes et application Éditions De Boeck, 2018.
19. Julien. D, « La Conduite d'une Mission d'Audit Interne », 2^{eme} édition Dunod, Paris, 1995.

20. MANITA (Riadh), L'audit externe : démarche générale et processus d'évaluation des risques, EDC Paris 2008.
21. Michel WEILL, « Audit stratégique », Edition AFNOR, Paris, 2011.
22. OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), DSCG 4 Comptabilité et audit : MANUEL ET APPLICATIONS, Dunod, Paris, 2009.
23. Réda Khelassi, Audit Social : Audit GRH, Edition HOUMA, Alger, 2014.
24. RENARD Jacques, « Théorie et Pratique de l'audit Interne », 7eme Edition, Edition d'organisation, Paris 2009.
25. RENARD Jacques, « Théorie et Pratique de l'audit Interne », 9eme Édition, Edition d'organisation, Paris 2016.
26. SALLY-ANNE PITT, Internal Audit Quality (Developing a Quality Assurance and Improvement Program), edition Willey, 2014, New Jersey (USA).
27. SCHICK Pierre, « Audit interne et référentiel de risque », Edition Dunod, Paris, 2010.
28. Schick, P., Vera, J., & Bourrouilh-Parège, O. (2021). Audit interne et référentiels de risques : Vers la maîtrise des risques et la performance de l'audit (3e éd.). Dunod.

Articles scientifiques

1. BOUDIA, M., & DEBBI, A. (2020). La contribution de l'audit interne dans l'amélioration de l'efficacité du contrôle interne dans l'entreprise algérienne : le cas d'ATM Mobilis. *Recherches économiques et managériales*, Vol. 14, N° 02.
2. Kamel Beniaiche, « L'audit interne est au centre des enjeux économiques », *El Watan*, 30/06/2012.
3. Monique Calvi-REVEYRON, « L'adaptation de la comptabilité publique à l'exigence de sincérité », Cahier de recherche n°2010 -12 E2.
4. REGUIG (Abdelmalek), BENTABET (Bouziane), L'audit de La Paie, Quelle Approche Adoptée Par Le Commissaire Aux Comptes Dans Le Contexte Algérien, *مجلة الدراسات المالية و المحاسبية و الادارية*, N°1, juin, 2016.
5. ZAAFRANE (Mansouria), l'efficacité Du Commissariat Aux Comptes En Vertu De L'application Des Normes Isa Cas Des Commissaires Aux Comptes Algériens, *Revue Finance & marchés*, Vol3, N°2, septembre, 2016.

Travaux universitaires

1. BOUZID (Amina), La Mission des commissaires aux comptes dans une entreprise Algérienne, Thèse de doctorat, Ecole Supérieure de Commerce, Koléa, 2016.

2. CHEKROUN Meriem, « Le rôle de l'audit dans le pilotage et la performance du système de contrôle interne », Thèse de doctorat en sciences de gestion, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen, 2014.
3. Fêla AYACHI : Commissariat aux comptes et gouvernance d'entreprise, thèse de doctorat, Université de Oran 2, Oran, Algérie, 2018.
4. Herrbach Olivier, Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université de Sciences Sociales, Toulouse I, 2000.
5. Mohamed Adel Benhayoun Sadafi, L'Audit Interne : levier de performance dans les organisations publiques, Cycle Supérieur de Gestion Rabat, Maroc, 2011.
6. ZIANI Abdelhak, « Le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de la d'entreprise », Thèse de doctorat en sciences économiques, Université Abou Bekr Belkaid de Tlemcen, 2014 .
7. فناوي مسلم، مدى تطبيق المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل حوكمة المؤسسات، مذكرة ماجستير، المدرسة العليا للتجارة، 2012.

Textes juridiques

1. Code de commerce.
2. Loi 10-01 du 29 juin 2010, relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, J.O, N° 42, du 11-07-2010.

Manuels et guides

1. CNC, Commission Contrôle Qualité, Dossier type de travail du commissaire aux comptes, 2013.
2. CNC, NAA 560.
3. CNC, NAA 580.
4. CNC, NAA 610 .
5. IFACI, Normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, édition 2017.
6. International Federation of Accountants (IFAC). (2023). ISA 230 – Documentation d'audit. (Trad. Institut des Réviseurs d'Entreprises – Belgique .
7. International Federation of Accountants (IFAC). (2023). ISA 500 – Éléments probants. (Trad. Institut des Réviseurs d'Entreprises – Belgique).

8. International Federation of Accountants (IFAC). (2023). ISA 610 (Révisée 2013) – Utilisation des travaux des auditeurs internes. (Trad. Institut des Réviseurs d'Entreprises – Belgique).
9. International Federation of Accountants, Guide pour l'utilisation des normes internationales d'audit dans l'audit des petites et moyennes entreprises, 2013, traduction française.
10. Projet de Gouvernance Locale au Maroc, Manuel d'audit Interne pour les Inspections Générales des Ministères, Collège des Inspecteurs Généraux des Ministères (CIGM), 2007.

Sites internet

1. CNCC – Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes, La profession de commissaire aux comptes, [en ligne], disponible sur : <https://www.cncc.fr/la-cncc/la-profession>.
2. Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes (CNCC). La réglementation. Disponible sur : <https://www.cncc.fr/la-reglementation>.
3. IJAFAME. Audit interne : Revue de littérature théorique : www.ijafame.org.
4. Abderrazek Souei, La conduite d'une mission d'audit interne, IMAC Audit et Conseil, le site : (www.imacaudit.net).
5. Conseil National de l'Ordre des Experts Comptables (CNOEC) – Algérie. Site officiel. Disponible sur : <http://www.cn-onec.dz/>.
6. IFACI (Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes). Le contrôle interne : un levier stratégique pour la maîtrise des organisations. Disponible sur : <https://www.ifaci.com/contrôle-interne/>.
7. IFACI (Institut Français de l'Audit et du Contrôle Internes). Nouvelles normes de l'audit interne. <https://www.ifaci.com/nouvelles-normes-de-laudit-interne>.
8. IFACI, CRIPP, normes internationales pour la pratique professionnelle de l'audit interne, révision Octobre 2012, (disponible sur le site www.theiia.org).
9. The Institute of Internal Auditors. Audit interne : vision 2035 [http :
//www.theiia.org/globalassets/site/foundation/latest-research-and-products/Vision-Report](http://www.theiia.org/globalassets/site/foundation/latest-research-and-products/Vision-Report).

ANNEXES

**Annexe 1 : Structure des Normes Internationales pour la Pratique Professionnelle de
l'Audit Interne– Série 2000 à 2600**

Norme	Intitulés
2000	Gestion de l'audit interne
2010	Planification
2020	Communication et approbation
2030	gestion des ressources
2040	Règles et procédures
2050	coordination
2060	Rapport à la direction générale et au conseil
2070	Responsabilité de l'organisation en cas de recours à un prestataire externe pour ses activités d'audit interne
2100	Nature de travail
2110	Gouvernement d'entreprise
2120	Management des risques
2130	Contrôle
2200	Planification de la mission
2210	considérations relatives a la planification
2220	Objectifs de la mission
2230	Champ de la mission
2240	Ressource affectées de travail de la mission
2300	Accomplissement de la mission
2310	Identification des informations
2320	Analyse et évaluation
2330	Documentation des informations
2340	Supervision de la mission

2400	Communication des résultats
2410	Contenu de la communication
2420	Qualité de la communication
2421	Erreurs et omission
2430	Utilisation de la mention (conduit conformément aux normes internationales pour la pratique professionnelles d’audit interne)
2431	Indexation de non-conformité
2440	Diffusion des résultats
2450	Les opinions globales
2500	Surveillance des actions de progrès
2600	Communication relative à l'acceptation des risques

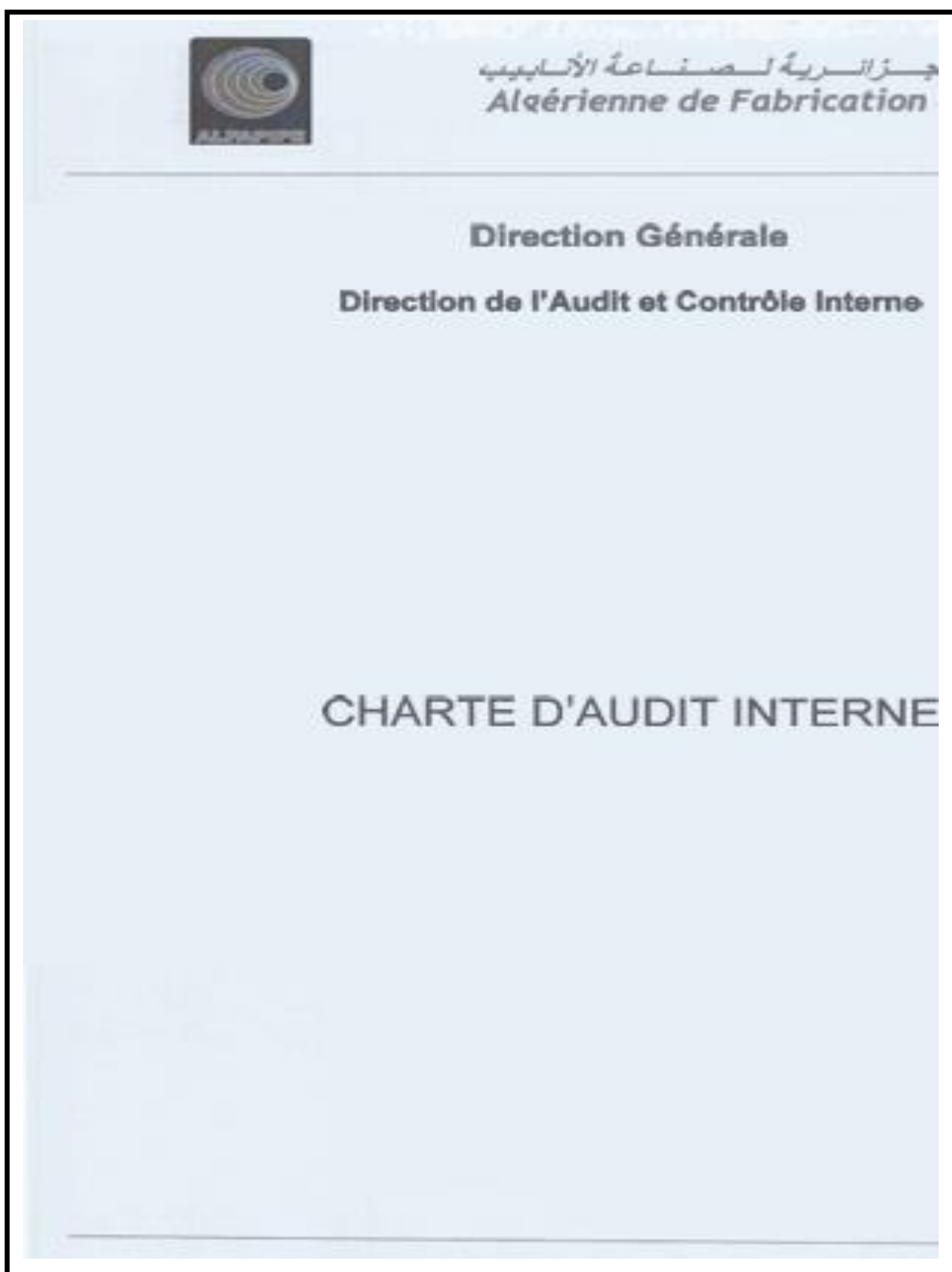
Annexe 2 : Les normes Algériennes d'audit (NAA)

N° de la codification des normes	Intitulé des normes	Champ d'application
NAA 210	Accord sur les termes des missions d'audit	Cette norme d'audit définit les obligations de l'auditeur pour fixer les termes de la mission avec la direction. Elle s'applique à divers types d'audits et prévoit des adaptations selon les cas.
NAA 505	Confirmation externe	Cette norme concerne l'utilisation par l'auditeur des confirmations externes comme moyen d'obtenir des éléments probants.
NAA 560	Évènements postérieurs à la clôture	Cette Norme traite des obligations de l'auditeur au regard des événements postérieurs à la clôture dans le cadre d'un audit d'états financiers.
NAA 580	Déclaration écrite	Cette Norme traite de l'obligation de l'auditeur relative à l'obtention de déclarations écrites de la direction ¹ dans un audit des états financiers.
NAA 300	Planification d'un audit des états financiers	Cette norme porte sur les obligations de l'auditeur concernant la planification d'un audit des états financiers, en particulier pour les audits récurrents. Les aspects supplémentaires à considérer y sont traités séparément.
NAA 500	Éléments probants	Cette norme explicite la notion d'éléments probants dans un audit des états financiers et précise les obligations de l'auditeur pour concevoir et mettre en œuvre des procédures permettant d'obtenir des éléments suffisamment fiables et pertinents afin de fonder son opinion.

NAA 510	Mission audit Initial - solde d'ouverture	Traite des obligations de l'auditeur concernant les soldes d'ouverture dans le cadre d'une mission d'audit initiale
NAA 700	Fondement de L'opinion et rapport d'audit sur des états financiers	Traite de : -Obligation pour l'auditeur de se forger une opinion sur les états financiers. -Définition de la forme et du contenu du rapport d'audit lorsque l'audit, réalisé selon les normes NAA, aboutit à une opinion non modifiée.
NAA 520	Procédures analytiques	La norme traite : -De l'utilisation des procédures analytiques par l'auditeur comme contrôles de substance. -De l'obligation pour l'auditeur de mener des procédures analytiques de corroboration lors de la revue finale de la cohérence globale des comptes.
NAA 570	Continuité de l'exploitation	Cette norme traite des obligations de l'auditeur concernant l'évaluation de l'hypothèse de continuité d'exploitation utilisée par la direction lors de l'établissement des états financiers.
NAA 610	Utilisation de travaux des auditeurs internes	La norme traite : -L'auditeur externe peut prendre en compte les travaux de l'audit interne si cela est pertinent pour sa mission, conformément à la norme NAA 3151. -La norme ne couvre pas les situations où l'audit interne assiste directement l'auditeur externe dans les procédures d'audit.
NAA 620	Utilisation de travaux d'un expert désigné par l'auditeur	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.

NAA 230	Documentation d'audit	Traite de la responsabilité qui incombe à l'auditeur de préparer la documentation de l'audit des états financiers.
NAA 501	Éléments probants- caractéristiques spécifiques	La norme traite de la prise en compte par l'auditeur, lors de l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés, conformément à la NAA 330, la NAA 500 et aux autres normes algériennes d'audit applicables
NAA 530	Sondage en audit.	La norme traite de l'utilisation des méthodes de sondages statistiques et non-statistiques pour définir et sélectionner un échantillon, mettre en œuvre les tests de procédures et les vérifications de détail, ainsi que pour évaluer les résultats du sondage.
NAA 540	Audit des estimations comptables y compris des estimations Comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant/	La norme traite des obligations de l'auditeur concernant les estimations comptables, y compris celles à la juste valeur, ainsi que les informations à fournir à leur sujet dans le cadre d'un audit des états financiers.

Annexe 3 : La charte d'audit interne



Annexe 4 : Demande de collaboration et d'échange d'informations

Date : Alger : le

À l'attention de : [Mr **H.M** responsable d'Audit Interne]

Objet : Demande de collaboration et d'échange d'informations avec la cellule d'audit interne.

Monsieur [**H.M**] Responsable d'audit interne au sein d'ALFAPIPE DG, Dans le cadre de ma mission de commissaire aux comptes pour l'exercice [2024], je souhaiterais établir une collaboration constructive avec votre direction afin de :

- **Coordonner nos travaux** : pour optimiser la couverture des risques et éviter les redondances ;
- **Échanger les informations pertinentes** : dans le respect de nos cadres respectifs (indépendance, confidentialité) ;
- **M'appuyer sur vos analyses** : pour une compréhension préliminaire de dispositif de contrôles internes....etc.

De ce fait, il est recommandé par nos soins de mettre à notre disposition les documents cités en infra.

Salutations distinguées.

Pièces jointes :

- ✓ derniers rapports d'audit interne, en particulier ceux couvrant le domaine de la comptabilité ;
- ✓ Communication des constats significatifs issus de vos missions : risques identifiés, anomalies constatées et recommandations formulées ;

Annexe 5 : Lettre de mission d'audit interne

ALFAPIPE
Direction Générale
Cellule d'audit interne

Alger, Le samedi 31 mai 2025-2024

A l'intention des Messieurs :

assistants

Directeurs Centraux et

..... Directeur TUS Annaba

..... Bachir Directeur TUS Ghardaïa

Objet : Mission d'audit

Messieurs ;

Conformément au plan d'audit interne annuel 2024 de la cellule d'Audit Interne, nous vous informons que trois (3) missions d'audit à savoir :

- Audit de la clôture des comptes ex 2024 ;
- Suivi du processus inventaire physique des immobilisations et des stocks de 2024 ;
- Suivi de la levée des réserves de CAC ex 2024.

Seront réalisées du 10 au 19 novembre 2024, sous la supervision de Melle SAFA, par l'équipe d'audit comme suit :

- Unité Annaba par : Mr du 10 au 19/novembre .2024;
- Unité Ghardaïa par : Mr du 03 au 07 Décembre 2024 ;
- Coordinatrice entre les unités : Melle,
- Direction Générale la mission sera réalisée du 10 au 14 Décembre 2024, par l'équipe d'audit.

L'évaluation portera sur les aspects suivant :

- Le degré d'application des réserves de CAC ;
- Point de situation sur l'arrêté des comptes (provisions, amortissement);
- Le respect de la procédure d'inventaire

Par conséquent, vous voudriez bien prendre les dispositions appropriées, en vue d'informer les responsables de vos services de l'organisation de cette mission d'audit, et la préparation des divers documents relatifs à cette mission.

Salutations distinguées.

Annexe 6 : Vérification et contrôle de l'inventaire physique des immobilisations

Inventaire physique des immobilisations et de stocks	Phase (01) : La préparation des inventaires physiques			
	Actions à vérifier	Responsable de l'action	Document contrôlé	Conclusion de teste
	Établissement et envoi une note d'instruction portant sur la création de la commission d'inventaire centrale portant la réf .../DG aux différentes unités d'ALFAPIPE ;	La DG	Instruction d'inventaire centrale /DG	Conforme
	La diffusion de la procédure d'inventaires aux agents concernés ;	Pilote d'inventaire	Instruction d'inventaire centrale /DG	Conforme
	Établissement d'une note d'instruction concernant la constitution des équipes recenseurs et la préparation matérielle ;	La DG	Instruction d'inventaire centrale /DG	Conforme
	Établissement d'une décision portant sur traitement des écarts d'inventaires ;	La DG	Instruction d'inventaire centrale /DG	Conforme
	Phase (02) : Travaux d'inventaire réalisés sur le terrain			
	Actions à vérifier	Responsable de l'action	Document contrôlé	Conclusion de teste
	Création de la commission d'inventaire siège portant la réf.... / ;	La DG	Le PV de la commission	Conforme
	La diffusion de la procédure d'inventaires aux agents concernés ;	Pilote d'inventaire	Instruction d'inventaire centrale /DG	Conforme
	La lecture de la procédure d'inventaires aux agents concernés ;	Pilote d'inventaire	Le PV de la sensibilisation	Non conforme
	La tenue de la sensibilisation du personnel ;	Pilote d'inventaire	Le PV de la sensibilisation	Non conforme
	Désignation nominative de pilote, sous pilotes et les agents recenseurs ;	La DRH	Décision de la désignation	Conforme
	L'établissement des décisions de détachements pour les agents	La DRH	Décision de détachement	Non conforme
	Préparation des aires des stockages, des magasins ...etc. ;	Le patrimoine/ la GSM	Le PV de la préparation physique	Conforme
	Préparation les listings de comptages en doubles exemplaires ;	Pilote d'inventaire	Le PV de la préparation physique	Conforme
	Passage de l'équipe recenseur (A) en date	Chef d'équipe	Listing de comptage	Non conforme
	Passage de l'équipe recenseur (B) en date	Chef d'équipe	Listing de comptage	Non conforme

Passage de l'équipe recenseur (C) en date	Chef d'équipe	Listing de comptage	Non conforme
Sondage effectué par l'auditeur sénior en date de (Afin de vérifier la véracité et la fiabilité de comptage) ;	Les auditeurs internes	//	//
Phase (03) : phase d'explication des écarts d'inventaires			
Actions à vérifier	Responsable de l'action	Document contrôlé	Conclusion de teste
Confrontation entre le comptage et les données comptables (rapprochement physico-comptable) ;	Comptable	Le logiciel de rapprochement	Conforme
Etablissement le PV d'inventaire physique qui contient un écart négatif de	Le pilote d'inventaire	Le PV d'inventaire physique	Conforme
Création d'une commission pour traitement et explication des écarts d'inventaire.	Direction générale	le PV de la commission	Conforme
Transmission le PV d'inventaire physique au CA pour décision.	Directeur général	La date de l'e-mail.	Pas encore
Comptabilisation des écarts d'inventaire	Comptable	La base comptable	Pas encore

Source : Etablit par nous-mêmes selon les données collectées au sein de la société.

TABLE DES MATIERES

TABLE DES MATIÈRES

REMERCIEMENT.....	
DEDICACE.....	
SOMMAIRE	I
LISTE DES ABREVIATIONS.....	II
LISTE DES FIGURES	III
LISTE DES TABLEAUX.....	III
RÉSUMÉ.....	IV
 INTRODUCTION GENERALE.....	 A-E
 CHAPITRE I : CADRE CONCEPTUEL DE L'AUDIT INTERNE.....	 2
SECTION 1 : L'audit interne et son évolution.....	3
1. Historique et évolution de la fonction d'audit interne.....	3
1.1. Origines de l'audit.....	3
1.2. Dimension historique de l'audit interne	3
1.3. L'audit interne en Algérie	4
2. Définition, objectifs et piliers de l'audit interne.....	5
2.1. Définition de l'audit interne	5
2.2. Les objectifs de l'audit interne	6
2.3. Les piliers d'audit interne.....	6
3. Positionnements de la fonction d'audit interne	9
3.1. L'audit interne et le contrôle interne	9
3.1.1. Définition du contrôle interne	9
3.1.2. Comparaison de l'audit interne avec le contrôle interne	9
3.2. Audit interne et inspection	10
3.2.1. La différence entre l'audit interne et l'inspection.....	10
3.3. Audit interne et audit externe	11
3.3.1. Définition de l'audit externe	11
3.3.2. La différence entre l'audit interne et l'audit externe.....	11
4. La typologie de l'audit interne	12

4.1. Selon le domaine concerné.....	12
4.1.1. Audit social	12
4.1.2. Audit qualité.....	12
4.1.3. Audit thématique.....	13
4.2. Selon la nature de l’audit ou son objectif.....	13
4.2.1. L’audit de conformité	13
4.2.2. L’audit d’efficacité.....	13
4.2.3. L’audit de management.....	14
4.2.4. Audit de stratégie	14
4.3. Selon le domaine d’intervention de l’auditeur	14
4.3.1. L’audit financier.....	14
4.3.2. L’audit opérationnel.....	14
 SECTION 2 : Cadre de référence et normes d’audit interne	15
1. Les normes de l’IIA (Institute of Internal Auditors)	15
1.1. Évolution des normes	15
1.2. Les Objectifs des Normes	16
1.3. Les principes fondamentaux.....	16
1.4. Les principales catégories des normes l’IIA	16
1.4.1. Des normes de qualification.....	16
1.4.2. Les normes de fonctionnement	18
1.4.3. Les normes de mise en œuvre	18
2. Le code de déontologie	19
2.1. Les principes	19
2.2. Les règles de conduite	20
3. Cadre juridique d’audit interne en Algérie.....	21
 SECTION 3 : Méthodologie de conduite d’une mission d’audit interne	22
1. La phase de préparation.....	22
1.1. La composition d’équipe	22
1.2. Emission de l’ordre de mission	23
1.3. Le questionnaire de prise de connaissance.....	24
1.3.1. L’étape de familiarisation.....	24
1.3.2. L’identification et l’évaluation des risques	26
1.3.3. La définition des objectifs dans le rapport d’orientation.....	27

2. La phase de réalisation	29
2.1. La réunion d'ouverture	29
2.2. Le programme d'audit (ou programme de travail)	30
2.3. Le travail sur le terrain	30
3. La phase de conclusion	34
3.1. Le projet de rapport d'audit.....	34
3.2. La réunion de clôture.....	35
3.3. Le rapport d'audit interne.....	36
3.4. Le suivi des recommandations	37
Conclusion du 1 ^{er} chapitre	38

CHAPITRE II : LE PROCESSUS DE CERTIFICATION DES COMPTES ET SON INTERACTION AVEC L'AUDIT INTERNE 40

SECTION 1 : Le commissariat aux comptes et son évolution	41
1. Historique du commissariat aux comptes en Algérie	41
1.1. Etape 1 : de 1970 à 1980	41
1.2. Etape n° 2 : De 1980 à 1988.....	42
1.3. Etape n° 3 : De 1988 à ce jour.....	42
2. Définition et objectifs du commissariat aux comptes	44
2.1. Définition du commissaire aux comptes :	44
2.2. Objectifs de commissariat aux comptes	44
2.3. Conditions professionnels	45
3. Rôles et responsabilités du commissaire aux comptes	46
3.1. Rôle du commissaire aux comptes	46
3.1.1. Le rôle informateur	47
3.1.2. Le rôle de contrôleur	47
3.1.3. Le rôle de conseiller	49
3.1.4. Révélation des faits délictueux et procédure d'alerte	49
3.2. Responsabilités du commissaire aux comptes	49
3.2.1. La responsabilité civile	49
3.2.2. La responsabilité pénale.....	50
3.2.3. La responsabilité disciplinaire	50
SECTION 2 : Déroulement d'une mission de commissariat aux comptes.....	51

1. Missions et risques liés à la fonction de commissaire aux comptes.....	51
1.1. Les missions des commissaires aux comptes	51
1.1.1. Les missions permanentes.....	51
1.1.2. Les missions spécifiques.....	53
1.1.3. Les missions d'informations	53
1.1.4. Les missions d'alerte d'un commissaire aux comptes :	54
1.2. Les risques liés à la mission des commissaires aux comptes	54
2. Le déroulement d'une mission de commissariat aux comptes	55
2.1. Acceptation du mandat.....	55
2.1.1. Les premières diligences du commissaire aux comptes.....	55
2.1.2. Lettre de mission.....	56
2.2. La prise de connaissance et la planification de la mission	56
2.2.1. Moments et périodicité de la prise de connaissance	56
2.2.2. La prise de connaissance de l'entité.....	57
2.2.3. Élaboration du plan de mission.....	58
2.3. Examen et évaluation du contrôle interne	58
2.3.1. La prise de connaissance par le commissaire aux comptes du contrôle interne	58
2.3.2. Evaluation de contrôle interne	59
2.3.3. Les conclusions sur l'évaluation du contrôle interne.....	60
2.3.4. Élaboration du programme de travail.....	60
2.4. Le contrôle des comptes	61
2.4.1. Les techniques du contrôle.....	61
2.4.2. Contrôle des éléments du bilan	62
2.5. Finalisation de la mission	66
2.5.1. Le contrôle des événements postérieurs à la clôture.....	66
2.5.2. L'obtention de déclarations de la direction	66
2.5.3. Les travaux de synthèse	67
2.5.4. La rédaction du rapport	67
 SECTION 3 : Interaction entre l'audit interne et le commissariat aux comptes	 68
1. Complémentarité et différences entre les deux fonctions	68
1.1. Les points de ressemblance	68
1.2. Les caractéristiques communes	69
2. Techniques d'audit	70

2.1. Techniques de description des systèmes	70
2.2. La confirmation directe	70
2.3. Observation physique	70
2.4. Dossiers et feuilles de travail	71
3. Cadre normatif : NAA et utilisation des travaux de l'audit interne	71
3.1. Définition d'une norme	71
3.2. Les normes Algériennes d'audit (NAA)	71
3.3. La norme NAA 610 /Utilisation des travaux des auditeurs internes.....	72
4. Avantages et limites de la collaboration entre l'audit interne et l'audit externe..	73
4.1. Avantages de la collaboration entre l'audit interne et l'audit externe.....	73
4.2. Limites de la collaboration entre l'audit interne et l'audit externe	73
Conclusion du 2 ^{ème} chapitre.....	74

CHAPITRE III : L'AUDIT INTERNE ET SON IMPACT SUR LA CERTIFICATION DES COMPTES DE LA SOCIETE ALFAPIPE..... 76

SECTION 1 : Présentation de la société ALFAPIPE	77
1. Contexte et environnement de l'entreprise.....	77
1.1. Bref historique de Groupe Holding SNC	77
1.2. Connaitre L'EPE SPA ALFAPIPE	77
1.2.1. Statut et siège social	77
1.2.2. Les produits d'ALFAPIPE.....	79
1.3. Objectifs stratégiques et perspectifs d'ALFAPIPE	80
2. L'organisation de la fonction d'audit interne chez ALFAPIPE	80
2.1. Historique de création	80
2.2. La réorganisation de la fonction d'audit interne	80
2.3. Missions, responsabilités et tâches des auditeurs internes	81
2.3.1. Chef de cellule d'audit Interne.....	81
2.3.2. Auditeur sénior.....	82
2.3.3. Assistant(e) de direction	82
3. Les procédures de la cellule d'audit interne	83
3.1. Plan d'audit annuel.....	83
3.2. La charte d'audit interne	87
3.3. Logiciel audit.....	87

SECTION 2 : Coordination des auditeurs internes avec le commissaire aux comptes	88
1. Première étape : L'évaluation et l'appréciation de la qualité de l'AI	88
1.1. La désignation du nouveau commissaire aux comptes	88
1.2. Appréciation les travaux de la cellule d'audit interne.....	88
1.3. Conclusion de l'évaluation et de l'appréciation	89
1.4. Etablissement d'un contact officiel et un cadre de collaboration.....	89
2. Deuxième étape : phase de planification de la mission.....	90
2.1. La rédaction et l'envoi d'une lettre de la mission	90
2.2. L'établissement d'un programme de vérification	91
2.2.1. Pour la mission de l'arrêté des comptes sociaux.....	91
2.2.2. Pour la mission du suivi de la compagne d'inventaire physique	92
SECTION 3 : Le rôle de l'auditeur interne dans la certification des comptes	93
1. Première étape : la réalisation de la mission sur le terrain	93
1.1. La réunion d'ouverture de la mission.....	93
1.2. Evaluation le déroulement de l'opération d'inventaire	93
1.3. Evaluation du système de traitement et d'information.....	94
1.4. Audit des comptes comptable	95
1.4.1. Les comptes de Tiers	95
1.4.2. La caisse :.....	97
1.4.3. Contrôle des pièces comptables :.....	97
1.4.4. Evaluation de dispositif de contrôle interne par les auditeurs internes :	99
2. Deuxième étape : élaboration de rapport final de la mission :	101
2.1. La tenue de la réunion de clôture :	101
2.2. Présentation les points forts, points faibles, risque et recommandations :	101
2.3. La transmission officielle de rapport final de la mission :	101
Conclusion du 3 ^{ème} chapitre.....	102
CONCLUSION GENERALE.....	104
BIBLIOGRAPHIE	109
ANNEXES.....	113
TABLE DES MATIÈRES.....	125