

**MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

Pôle universitaire – Koléa

ÉCOLE SUPÉRIEURE DE COMMERCE

**Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de
master en sciences financières et comptabilité**

Spécialité : Finance & Comptabilité

Thème :

**L'impact des normes algériennes d'audit (NAA)
Sur la profession d'audit légal
En Algérie**

Elaboré par :

- **YOUNSI NOUR EL HOUDA**
- **MOKRANI AMIRA**

Encadreur :

- **M. HAMEL ABDEL MALEK**

Année Universitaire

2020/2021

**MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE**

Pôle universitaire – Koléa

ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de
master en sciences financières et comptabilité**

Spécialité : Finance & Comptabilité

Thème :

**L'impact des normes algériennes d'audit (NAA)
Sur la profession d'audit légal
En Algérie**

Elaboré par :

- **YOUNSI NOUR EL HOUDA**
- **MOKRANI AMIRA**

Encadreur :

- **M. HAMEL ABDEL MALEK**

Année Universitaire

2020/2021

Remerciements

En tout premier lieu, nous tenons à remercier le bon dieu tout puissant qui nous a donnés la force de réaliser et d'acheminer ce travail

*Nous remercions tous ceux qui nous ont aidés à accomplir ce travail en particulier notre encadreur **M. HAMEL ABDEL MALEK** pour ses orientations, son soutien et ses précieux conseils*

*Nous remercions vivement tous les professionnels d'audit
Qui ont accepté de répondre au questionnaire de l'étude*

Enfin nous exprimons notre gratitude et nos remerciements à tout le corps professoral de l'école supérieur de commerce et également tous les membres du jury, qui ont accepté d'évaluer notre travail.

Dédicace

Je dédie cette remise de diplôme, fruit de mes efforts, de la hauteur de mes études, de mon assiduité, et de ma joie, que j'ai attendu toute ma vie, à celle qui m'a enseigné des valeurs et des principes et a veillé sur mon éducation, et réussi à ma chère mère Allah yerhamha

À ma deuxième mère, qui a veillé sur moi et m'a aidé, m'a protégé et m'a soutenu ma précieuse tante, que Dieu te garde, et tes soins.

*Au mari de ma chère tante, qui a été pour moi un père, une aide et un soutien.
Que Dieu vous protège et prenne soin de vous*

A ma très chère sœur, « Hanaa » qui a été avec moi dans les circonstances les plus difficiles.

A mon frère « Abdel baki » et ma petite sœur « Chaimaa »

A mes cousines « Soumia, Wafaa, Sarah, Hadjer, Ikram »

A tous mes amis de l'ESC, je nommerais « Amina, Belkacem, Lylia »

A mon binôme et sœur « Amira »

A mes chers amis « Yousra » et « Lynda »

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

« Nour el houda »

Dédicace

Je dédie ce travail

A ma famille, elle qui m'a doté d'une éducation digne, son amour a fait de moi ce que je suis aujourd'hui :

Particulièrement à mon père qui se levait tôt tous les jours pour m'emmenner à l'école et m'attendait pendant des heures pendant que je faisais mes examens, c'est grâce à toi que je suis là aujourd'hui.

A ma mère qui m'a soutenu et encouragé durant ces années d'études, que ce mémoire soit le meilleur cadeau que je puisse t'offrir.

A ma grand-mère, ceci est ma profonde gratitude pour ton éternel amour.

*A ma tante « **Hayet** », qui a été toujours à mes côtés pour me soutenir et m'encourager.*

*A mes chères frères « **Walid et Oussama** »*

*A tous mes amis qui m'ont toujours encouragé particulièrement « **Lylia et Nessrine** », et à qui je souhaite plus de succès.*

*A mon binôme et sœur « **nour el houda** »*

A tous ce que j'aime.

« Amira »

Sommaire :

Introduction générale	A-D
Chapitre 01 : Cadre conceptuel de l'audit	2
Section 01 : Approche théorique de l'audit	3
1- Aspect historique de l'audit	3
2- Définition de l'audit	3
3- L'audit et disciplines voisine	4
4- Typologies d'audit	5
Section 02 : La démarche d'une mission d'audit légale	8
1- Prise de connaissance générale de l'entreprise et planification de la mission	8
2- Evaluation du système de contrôle interne et du risque de contrôle	9
3- Réalisation des contrôles substantifs (contrôle des comptes)	13
4- Travaux de fin de mission et établissement du rapport d'audit	15
Section 03 : La normalisation de la profession d'audit	16
1- Les origines de la normalisation	16
2- Les organismes de normalisation	18
3- Les normes internationales d'audit	19
4- Cadre conceptuel des missions d'audit et services connexes	26
5- Le risque d'audit	29
6- Le seuil de signification	30
Chapitre 02 : la profession de l'audit légal en Algérie	32
Section 01 : l'évolution de la profession d'audit en Algérie	33
1- L'audit légal sous la tutelle de l'état algérienne	33
➤ La période avant 1988	
2- L'audit légal assuré par les commissaires aux comptes	34
➤ La période de 1988 à 2010	
➤ La période après 2010	
Section 02 : l'auditeur légal en Algérie	35
1- Définition de l'auditeur légal	35
2- Missions de l'auditeur légal.....	37
3- Responsabilité de l'auditeur légal.....	38
Section 03 : les normes algériennes d'audit	40
1- La décision n°002 du 4 février 2016 portant Normes Algériennes d'Audit.....	40
2- La décision n°150 du 11 octobre 2016 portant Normes Algériennes d'Audit.....	46
3- La décision n°23 du 15 mars 2017 portant Normes Algériennes d'Audit.....	51

4- La décision n°77 du 24 septembre 2018 portant Normes Algériennes d'Audit.....	57
--	----

Chapitre 03 : analyse l'impact des normes algériennes d'audit sur la profession d'audit légal en

Algérie	67
----------------------	-----------

Section 01 : méthodologie de recherche

1- Choix de la méthodologie de recherche	68
2- Identification de la population de recherche	68
3- Le choix de l'échantillon de l'étude	68
4- La structure de questionnaire	69
5- Les limites de l'enquête	70
6- Les outils d'analyse	71

Section 02 : analyse des résultat de l'enquête.....

1- Le premier axe : caractéristiques de l'échantillon	71
2- Le deuxième axe : connaissance sur les normes algériennes d'audit	74
3- Le troisième axe : l'impact de l'application des NAA en Algérie	75
4- Le quatrième axe : l'application des normes algériennes d'audit	76
5- Le cinquième axe : la compatibilité des NAA avec l'environnement Algérien	78
6- Le sixième axe : les difficultés d'application des NAA en Algérie	80

Conclusion générale

83

Liste des abréviations :

Abréviation	Signification
C	
CAC	Commissaire aux comptes
CNC	Le conseil national de la comptabilité
CNCC	Chambre national des commissaires aux comptes
E	
EC	Experts comptables
G	
GAAP	Generally Accepted Accounting
I	
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standard Board
IASC	International Accounting Standard Committee
IAPC	International Auditing Practices Committee
IFAC	International fédération of accountants
IFACI	Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne
IFRS	International Financial Reporting Standards
ISA	International Standard on Auditing
ISQC1	International Standard on Quality Control
L	
LSF	Loi de Sécurité Financière
N	
NAA	Normes Algériennes d'audit
O	
OICV	Organisation internationale des commissions de valeurs
P	
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
PIOB	Public Interest Oversight Board
S	
SARL	Sociétés à responsabilité limité
SCF	Systeme de comptabilité financière
SEC	Securities and Exchanges Commission
SPA	Sociétés par actions

Liste des tableaux :

N°	Intitulé	page
1-1	Typologie d'audit selon les limites dans le temps	6
1-2	Typologie d'audit selon la personne qu'il exerce.	6
1-3	Liste des normes internationales d'audit ISA	20
2-1	Différentes procédures d'audit dans le cas d'une mission d'audit initiale	51
3-1	Statistiques sur l'échantillon	69
3-2	Limites de l'enquête	70
3-3	Répartition de l'échantillon selon le sexe	71
3-4	Répartition de l'échantillon selon le diplôme académique	72
3-5	Répartition de l'échantillon selon la profession actuelle	73
3-6	Fréquence de réponses	74
3-7	l'impact de l'application des normes algériennes d'audit (NAA) sur la profession d'audit en Algérie.	75
3-8	Application des normes algériennes d'audit (NAA)	76
3-9	Compatibilité des normes algériennes d'audit avec l'environnement algérien	79
3-10	Les difficultés d'application des normes algériennes d'audit en Algérie	80

Liste des figures :

N°	Intitulé	Page
1-1	Démarche d'évaluation du contrôle interne	10
1-2	Symboles utiles pour dessiner un diagramme de circulation	11
1-3	Le risque global de la mission d'audit	29
3-1	Graphique de répartition de l'échantillon selon le sexe	72
3-2	Graphique de répartition de l'échantillon selon le diplôme académique	73
3-3	Graphique de répartition de l'échantillon selon la profession actuelle	74
3-4	Graphique des réponses sur les connaissances des NAA	75

Liste des annexes :

N°	Intitulé
1	Questionnaire de l'étude
2	Feuilles de travail SPSS

Résumé:

La politique d'expansion économique et d'ouverture au niveau mondial a nécessité pour de nombreux pays la consolidation des concepts, des règles et des dispositions et la connexion à l'information financière en l'adaptant à celles émises par les organismes mondiaux, y compris celle liée à la comptabilité.

C'est pour cette raison que l'Algérie s'est efforcée de promouvoir la compatibilité de la comptabilité Algérienne par rapport à la comptabilité internationale en adoptant les normes comptables internationales et en les formulant en fonction de son environnement commercial en vertu de la loi n° 07-11 sur le système de la comptabilité financière.

Ce qui a nécessité la mise à jour des textes réglementaires de la profession de l'audit externe en cohérence avec les sorties du système comptable, à travers la promulgation de la loi n°10-01 et ses textes législatifs complémentaires, pour être ensuite appuyée par un ensemble de normes algériennes d'audit (NAA) avec l'adoption d'une série de normes internationales d'audit de manière quasi complète, ce qui a entraîné un certain nombre d'évolutions dans l'organisation de la mission d'audit externe.

La présente étude vise à déterminer l'impact des normes algériennes d'audit sur la profession d'audit externe en Algérie.

Mots clés :

Audit externe, la loi n°10-01, normes algériennes d'audit, normes internationales d'audit

الملخص:

في إطار سياسة التوسع الاقتصادي والانفتاح على المستوى العالمي، اضطرت الحاجة للعديد من الدول إلى ضرورة توحيد المفاهيم والقواعد والأحكام المعالجة والموصلة للمعلومة المالية عن طريق تكيفها مع تلك الصادرة من طرف هيئات عالمية، من بينها المحاسبة، وهذا ما سعت إليه الجزائر جاهدة لدعم التوافق المحاسبي على الصعيد الدولي عن طريق تبني معايير المحاسبة الدولية وصياغتها بما يتلاءم مع بيئة أعمالها بموجب صدورها للقانون رقم 07-11 المتضمن النظام الماسي و المالي، الأمر الذي تطلب تحيين النصوص التنظيمية لمهنة المراجعة الخارجية تماشياً مع مخرجات النظام المحاسبي، وذلك عن طريق صدور القانون رقم 10-01 والنصوص التشريعية المتممة له، ليتم بعد ذلك تدعيمه بمجموعة من المعايير الجزائرية للمراجعة (NAA) من خلال تبني سلسلة من المعايير الدولية للمراجعة بأسلوب شبه كامل.

الأمر الذي خلق جملة من المستجدات على مستوى تنظيم مهمة المراجعة الخارجية

بناءً على ذلك جاءت هذه الدراسة هادفة لتحديد أثر صدور المعايير الجزائرية للمراجعة على إجراءات المراجعة الخارجية.

الكلمات المفتاحية: التدقيق الخارجي، القانون رقم 10-01، المعايير الجزائرية للمراجعة، المعايير الدولية للمراجعة.

Introduction générale

À la lumière de l'ouverture économique et le développement des entreprises et de leurs implantation à travers les pays et de l'augmentation de la demande sur l'information comptable fiable, de nombreux pays ont accordé une grande attention aux normes d'audit ces dernières années, et cette attention est due au besoin urgent et continu des organismes professionnels pour répondre aux besoins des utilisateurs d'information comptable, ce qui a incité les organismes internationaux à établir des normes internationales d'audit (ISA) dans le but d'unifier la pratique de la profession d'audit comptable au niveau international, dirigé par l'international fédération of accountants (IFAC), qui a publié un ensemble de normes dans le but de développer la profession d'audit et de permettre aux auditeurs d'assurer leurs responsabilités.

En leurs fournissant un cadre référentiel sur lequel fonder leurs tâches, et dans le cadre de la réduction des différences dans les pratiques professionnelles d'audit, l'Algérie cherche à évaluer la profession comptable et d'audit et la rendre plus appropriée et conforme à la réalité internationale, ce qui a conduit à l'application des normes Algériennes d'audit (NAA) émanant des normes internationales d'audit (ISA).

L'Algérie a publié 16 normes à partir de 2016, sous la forme de 4 versions où chaque version contient 4 normes, qui seront progressivement introduites pour éviter les erreurs et les problèmes rencontrés par les professionnels lors de la publication du système de comptabilité financière (SCF).

Notre étude est basée sur l'audit comptable et financier et sa pratique en Algérie en général et plus particulièrement sur les normes algériennes d'audit (NAA).

On a choisi « L'impact des normes Algériennes d'audit (NAA) Sur la profession d'audit légale En Algérie », comme thème de recherche en raison de son importance. Pour illustrer cette importance, notre recherche va tenter de répondre à la problématique formulée comme suit :

Quelle est l'impact de l'application des Normes Algériennes d'Audit sur la profession d'audit légale en Algérie ?

Cette question, nous conduit à poser des questions secondaires en vue d'expliquer la question centrale sur laquelle repose notre étude :

- 1- Quelle est l'importance de l'application des normes algériennes d'audit ?
- 2- La mission d'audit en Algérie suit-elle un référentiel unifié conforme aux normes internationales d'audit ?
- 3- Quels sont les principaux obstacles rencontrés par les auditeurs algériens dans l'application des normes algériennes d'audit ?

Afin de pouvoir apporter les réponses pertinentes à ces questions, nous avons formulés

Les hypothèses suivantes :

- Les normes algériennes d'audit contribue à l'amélioration de la profession d'audit en Algérie.
- Les normes algériennes d'audit ne sont pas appliquées par les professionnels d'audit.
- Les professionnels d'audit algériens rencontrent plusieurs obstacles dans l'application des normes algériennes d'audit

Objectif de la recherche :

- Connaître la notion et le contenu de l'audit comptable et financier d'une manière générale, et des normes d'audit d'une manière particulière.
- Définir la démarche le mission d'audit légal.
- Connaître la réalité de la pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie.
- Déterminer le niveau d'application des normes algériennes d'audit et leur importance dans une mission d'audit comptable et financier.

L'importance du sujet :

Le choix de ce thème repose sur plusieurs motifs : il s'agit d'un thème d'actualité qui nécessite un travail de recherche ; il permet d'assimiler la notion de normalisation de la pratique d'audit d'une manière générale et particulièrement en Algérie ; il permet aussi de voir le lien existant entre le référentiel international et celui Algérien ; et il va permettre de cerner et appréhender la mise en place de ses nouvelles normes algériennes et leurs enjeux.

Méthodologie de la recherche :

- Pour réaliser notre étude nous avons adopté une méthode descriptive qui dans les deux chapitres théoriques débutera par une étude documentaire approfondie. Cette méthode nous conduira à analyser les différents aspects théoriques de l'audit comptable et financier et de la normalisation.
- Pour étudier la réalité de l'application des normes algériennes d'audit, nous avons adopté dans le troisième chapitre une étude empirique basé sur une enquête en utilisant (le questionnaire) distribué auprès des cabinets de commissariat aux compte et des experts comptable et des professeures à l'université.

Plan de recherche :

Nous divisons notre mémoire en trois chapitres, les deux premiers faisant l'objet de recherche théoriques et le dernier chapitre présente l'analyse du questionnaire.

Chapitre01 : Cadre conceptuel de l'audit légal

Dans ce chapitre nous allons définir, en premier lieu, l'audit et ses typologies, en deuxième lieu nous allons expliquer la démarche de l'audit et en dernier on va présenter et expliquer en détail les normes intentionnelles d'audit(ISA).

Chapitre02 : La profession de l'audit en Algérie

Dans ce chapitre nous allons d'abord mentionner les types d'audit exercés en Algérie, ensuite nous allons parler des professionnels exerçant la mission d'audit, et enfin nous allons expliquer les normes algériennes d'audit(NAA).

Chapitre03 : Analyse de l'impact des normes Algériennes d'audit sur la profession d'audit légal en Algérie

Dans la partie pratique nous allons tenter de faire une étude critique en réalisant un questionnaire que nous allons distribuer sur les cabinets de commissariat aux comptes et les experts comptables pour savoir si les professionnels d'audit exercent leur mission en référant aux normes algériennes d'audit (NAA).

Etudes précédentes :

- **L'étude de kaliti Lakhdar (Les normes internationales d'audit et la mesure dans laquelle elles peuvent être appliquées dans la réalité professionnelle en Algérie - une étude analytique comparative) :**

La recherche est une thèse de doctorat soumise en 2015 à la Faculté des sciences économiques, commerciales et de gestion, Université Chlef, la problématique de recherche tourne autour de la mesure dans laquelle les normes internationales d'audit peuvent être appliquées à la réalité professionnelle en Algérie. Parmi les conclusions les plus importantes du chercheur, figure l'importance de l'application des normes internationales d'audit en Algérie, d'autant plus que la profession d'audit souffre de lacunes et de faiblesses, et qu'elle n'a pas suivi le rythme des évolutions et des changements économiques et professionnels.

- **L'étude de sayej fayez (L'importance d'adopter les normes internationales d'audit à la lumière de la réforme comptable - étude de cas Algérie -) :**

La recherche est une thèse de doctorat présentée en 2015 à la Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et de Gestion, Université de Blida 2, la problématique de la recherche s'articule autour de l'opportunité du projet du Conseil National de la Comptabilité pour l'adoption de normes internationales pour l'audit dans le milieu algérien comme une nécessité à la lumière de réforme comptable.

Parmi les constats les plus importants du chercheur, l'adoption des normes internationales d'audit dans l'environnement algérien permettra d'obtenir des résultats positifs sur la bonne application du système de comptabilité financière, et l'acceptation des rapports d'audit au niveau international, et que les avantages attendus de l'adoption des normes internationales d'audit seront supérieurs aux coûts appliqués.

- **L'étude de delmi Omar (Vers l'amélioration de la performance de l'audit financier selon les normes internationales d'audit - étude de cas Algérie) :**

La recherche est une thèse de doctorat présentée en 2017 à la Faculté des sciences économiques, commerciales et de gestion de l'Université de Chlef. La problématique de recherche s'articule autour des mécanismes qui peuvent être proposés pour améliorer la performance et le développement de la profession d'audit financier en Algérie, en prenant en compte normes d'audit internationales. L'une des conclusions les plus importantes du chercheur est que les normes d'audit internationales sont une référence importante sur laquelle on peut s'appuyer pour améliorer et développer les performances de la profession d'audit financier en Algérie, car l'application des normes internationales permet aux bureaux d'audit en Algérie d'être en mesure de pour auditer les comptes des institutions nationales et étrangères et concurrencer les bureaux internationaux. , ainsi que soutenir l'indépendance des auditeurs et réduire les risques liés à l'expression d'une opinion, en plus d'activer le programme de contrôle de la qualité pour la performance professionnelle des auditeurs et le mécanismes de travail des organismes réglementant la profession. L'application des normes internationales permet également à l'Algérie d'adhérer aux organismes internationaux de contrôle et aux organisations financières, économiques et internationales telles que l'Organisation mondiale du commerce.

- **L'étude du conseil du commerce et du développement, des Nations Unies (2008) :**

Le but de cette étude est d'étudier les différentes difficultés pratiques d'application des Normes Internationales d'Audit (ISA), dans 100 pays. Cette étude a proposé des solutions à travers une stratégie d'adoption des normes ISA, déclinée dans une démarche bien définie.

Chapitre 01 :
Cadre conceptuel de l'audit

Introduction :

Le terme audit a connu une large expansion ces dernières décennies, il ne s'agit plus d'un terme professionnel mais du terme devenu lui-même courant dans le monde moderne des affaires, qui a pour objectifs d'effectuer des travaux rigoureux et systématiques afin d'étudier et de vérifier et d'évaluer les différentes facettes de l'activité de l'entreprise. Dans ce contexte, l'auditeur exprime son opinion indépendante sur les états financiers établis selon les règles et principes comptables.

Nous avons commencé notre étude par ce premier chapitre qui présente le cadre conceptuel de l'audit en générale, à travers trois sections différentes dans les quelles seront exposées :

- Dans la premier section, l'historique de l'audit sa définition et ses défèrent typologies
- Dans la deuxième section, les quatre phases de la démarche d'une mission d'audit
- Dans la troisième section, la normalisation de la profession d'audit où on va présenter les origines et les organismes de normalisations ainsi que les normes internationales d'audit

Section01 : approche théorique de l'audit

1- L'historique de l'audit :

La mot audit est d'origine latine : « audire », qui a donné le verbe auditionner, et *auscultare* et qui signifie « écouter » en langage populaire et « ausculter » en langage scientifique¹. Avant le contrôle des comptes se faisaient oralement car les gens ne savait pas lire et écrire, les romains utilisaient ce mot pour désigner le contrôle des comptabilités des provinces au nom de l'empereur.

A l'an 2000 avant Jésus-Christ les questeurs désignés par les gouvernements romains contrôlaient les comptabilités des provinces, l'objectif principal de l'audit à cette époque était de punir les voleurs et protéger le patrimoine.

De 1700 jusqu'à 1850, le comptable était chargé de contrôler dans le but de protéger le patrimoine appartenant aux royaumes, à l'église ou à l'état.

Entre 1851 et 1940 l'audit, était limité à l'attestation de la fiabilité des états financiers historiques et du bilan.

En 1941, les rapports d'audit externe aux états unis mettant l'accent sur les principes comptables qui devraient être généralement admis.²

En 1973 la création de l'IASC (International Accounting Standard Committee), devenu l'IASB (International Accounting Standard Board) en 1997, a conduit à l'adoption d'un langage commun accepté partout dans le monde, pour la comptabilité et l'audit (l'harmonisation des principes comptables).³

A partir de 1990, les professionnels de l'audit et conseil sont chargés de vérifier la fiabilité des comptes et la qualité du contrôle interne dans le respect des normes internationales.

2- Définition de l'audit :

Définition N°01 :

BECOUR et BOUQUI, ont défini l'audit comme « l'activité qui applique en toute indépendance des procédures cohérentes et des normes d'examen en vue d'évaluer l'adéquation, la pertinence, la sécurité et le fonctionnement de tout ou partie des actions menées dans une organisation par référence à des normes ».

Définition N°02 :

L'audit assure la sécurité des opérations des biens et des personnes, la promotion de l'efficacité et la qualité des services, la protection et la diffusion d'une information fiable et rapidement disponible, et le respect des objectifs fixés par la direction générale.⁴

¹ LAURENT Cappelletti, « *L'audit et le contrôle au centre de l'éthique d'entreprise* », Revue Economie et Management, n° 123, Avril 2007, p6.

² BOUMAHRAH Riyad, « *Les facteurs déterminants de l'indépendance des commissaires aux comptes en Algérie* », master en science financière et comptabilité, école supérieure de commerce, 2019-2020.

³ LALMI Aicha, « *L'audit externe et le jugement professionnel : Réalités et perspectives* », master en science financière et comptabilité, école supérieure de commerce, 2014-2015

⁴ A. HAMINI, « *L'audit comptable et financier* », Berti édition, 1^{er} édition, Alger, 2001, p07

Définition N°03 :

« A l'origine l'audit est un examen critique destiné à vérifier que l'activité de l'entreprise est fidèlement traduite dans les comptes annuels conformément à un référentiel comptable identifié ». ⁵

En générale, on peut définir l'audit comme :

- Un examen professionnel :
L'audit est un examen critique préparé par une personne compétente et professionnelle (formation, expérience), en s'appuyant sur une méthodologie et des techniques bien définis.
- L'audit porte sur :
Des informations : analytiques ou synthétiques, historique ou prévisionnelles, internes ou externes, quantitative ou qualitatives.
- L'expression d'une opinion responsable et indépendante :
L'opinion de l'auditeur est un engagement personnel, qui peut être complété par des recommandations.
- Référence à des critères de qualité :
L'opinion de l'auditeur se réfère à des critères de qualité :
 - La régularité : la conformité des règles, procédures et principes (comptables, sociales, fiscales).
 - La sincérité : c'est l'objectivité et la bonne foi dans l'application des règles et procédures.
 - L'efficacité : c'est un ensemble de critères qui se décompose en trois (03) éléments :
 - Economie : minimisation d'utilisations des ressources humaines et matérielles.
 - Efficacité : Atteindre les objectifs visés.
 - Efficience : c'est la production des biens de qualité avec les minimums ressources.
- L'accroissement de l'utilité de l'information :
C'est la crédibilité et la sécurité de l'information auditée.

3- L'audit et disciplines voisine :**A. L'audit et l'expertise comptable :**

La mission de l'expert-comptable est de consolider les comptes annuels de l'entreprise sollicitant ses services. Ce professionnel crée également des documents fiscaux obligatoires pour ses clients. Un expert-comptable fournit également des conseils et une assistance pour permettre au chef d'entreprise de prendre les bonnes décisions pour favoriser le développement des activités de son entreprise. L'expertise comptable comprend de nombreuses professions comptables, notamment ceux de l'expert-comptable, de risk manager et de directeur comptable. De son côté, l'audit comptable consiste à vérifier la sincérité des comptes de l'entreprise. Cette tâche est effectuée par un auditeur interne ou externe qui vérifie

⁵ MIKOL, « *audit et commissariat aux comptes* », e-thèque, 2014, p09

l'exactitude du bilan, du compte de résultat et des états financiers. Ainsi, le travail de ce professionnel donne aux dirigeants une idée de la santé financière de leur entreprise. Outre le contrôle, l'audit comptable prend également une dimension prévisionnelle dans la mesure où il donne une vue d'ensemble de l'entreprise à travers les tableaux de bord. Ainsi, les managers disposent de toutes les informations nécessaires pour corriger leurs erreurs afin d'assurer le bon développement de leur entreprise.

B. L'audit et l'inspection :

Là encore, la confusion ne manque pas. Bien sûr, la prochaine citation soulèvera un peu : l'inspection des personnes, l'audit des systèmes. Le ton a donc été choisi. L'inspecteur, avec ses visites souvent spontanées et inopinées, procède à des contrôles complets.

Afin de détecter des erreurs, des non-applications ou des vols, l'inspecteur punit alors la ou les personnes responsables de l'erreur susmentionnée, d'où l'inspection des hommes.

De son côté, l'auditeur interne vise, par ses constatations, sa supervision et ses recommandations, à mieux contrôler les opérations, ce qui conduit à réduire le risque d'erreur ou de détournement.

Cependant, les deux fonctions sont complémentaires ; Ils se distinguent par les différences suivantes :

- L'inspection s'assure que les instructions des directives du service sont mises en œuvre, elle ne les évalue pas ;
- L'organisme d'inspection prendra ce que l'audit interne révèle pour inspecter les opérateurs concernés ;
- L'inspection concerne les personnes et peut intervenir spontanément ; Quant à l'audit interne, il intervient à posteriori et sur mandat ;
- Le rôle de l'audit interne est d'identifier et de résoudre les problèmes. L'audit interne développe des systèmes, des processus et des opérations de contrôle interne, pas des individus. À la lumière de ce qui précède, il est facile de comprendre que les inspecteurs seront la plupart du temps des hommes expérimentés et rigoureux, dotés de l'autorité et du talent pour s'affirmer. C'est aussi la raison pour laquelle on leur attribue généralement un grade élevé dans la hiérarchie.

4- Typologies de l'audit :

- **Selon les limites dans le temps :** il existe deux types d'audit :
 - ✓ **L'audit continu :** Il s'agit d'un audit qui se déroule périodiquement, tout au long de l'exercice, et n'est pas limité dans le temps.
 - ✓ **L'audit final :** il se déroule en fin d'exercice comptable après la clôture, il est limité dans le temps.

Tableau n°1-1 : Typologie d'audit selon les limites dans le temps.

	Audit continu	Audit final
Avantage	L'auditeur à tout le temps nécessaire pour accomplir sa tâche, il a la possibilité de détecter les erreurs et fraudes, dès qu'elles surviennent, ses visites à un impact psychologique sur les employés.	Impossibilité de falsification après le contrôle du fait que l'audit porte sur des informations d'un exercice antérieur, ses coûts sont moindres par rapport à l'audit continu.
Inconvénient	La possibilité de fraude après contrôle. ses coûts relativement élevé, pour ses nombreuses visites, l'audit peut devenir comme une routine non efficace.	Temps très limité par rapport au volume d'opérations, détection des erreurs et fraude tardive

Source : établie par les étudiants

➤ **Selon la personne qui l'exerce :** il y a deux types :

- ✓ **L'audit interne :** l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne (IFACI), définit l'audit interne comme "une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité".⁶
- ✓ **L'audit externe :** Il s'agit d'un audit réalisé par un ou plusieurs professionnels indépendants, il est généralement final et obligatoire.

Tableau n°1-2 : Typologie d'audit selon la personne qu'il exerce.

	Audit interne	Audit externe
Le statut de l'auditeur	L'auditeur interne appartient au personnel de l'entreprise.	l'auditeur externe est dans la situation d'un prestataire de services juridiquement indépendant.
Les bénéficiaires de l'audit	travaille pour le bénéfice des responsables de l'entreprise : managers, direction générale, éventuellement comité d'audit.	certifie les comptes à l'intention de tous ceux qui en ont besoin : actionnaires, banquiers, autorités de tutelle, clients et fournisseurs, etc.
Les objectifs de l'audit	apprécier la bonne maîtrise des activités de l'entreprise (dispositifs de contrôle	certifier la régularité, la sincérité, l'image fidèle, des comptes, résultats et états financiers.

⁶ [www.ifaci.com,https://www.ifaci.com/metiers-de-laudit-contrôle-interne](https://www.ifaci.com/https://www.ifaci.com/metiers-de-laudit-contrôle-interne), 31/05/2021, 15:40.

	interne) et de recommander les actions pour l'améliorer.	
Le champ d'application de l'audit	Le champ d'application de l'audit interne est vaste puisqu'il inclut non seulement toutes les fonctions de l'entreprise, mais également dans toutes leurs dimensions.	Englobe tout ce qui concourt à la détermination des résultats, à l'élaboration des états financiers et rien que cela ; mais dans toutes les fonctions de l'entreprise.
La prévention de la fraude	une fraude touchante, par exemple, à la confidentialité des dossiers du personnel, concerne l'audit interne.	intéressé par toute fraude, dès l'instant qu'elle a, ou est susceptible d'avoir, une incidence sur les résultats.
L'indépendance de l'auditeur	L'indépendance de l'auditeur interne est assortie des restrictions.	L'indépendance juridique et statutaire.
La périodicité des audits	L'auditeur interne travaille en permanence dans son entreprise sur des missions planifiées en fonction du risque et qui l'occupent avec la même intensité quelle que soit la période.	Les auditeurs externes réalisent en général leurs missions de façon intermittente et à des moments privilégiés pour la certification des comptes : fin de trimestre, fin d'année. En dehors de ces périodes, ils ne sont pas présents, sauf le cas de certains grands groupes dont l'importance des affaires exige la présence permanente d'une équipe tout au long de l'année, laquelle équipe grossit considérablement en période d'arrêt des comptes.
La méthode de l'auditeur	Méthode spécifique et originale.	Les auditeurs externes réalisent leurs travaux selon des méthodes qui ont fait leurs preuves, à base de rapprochements, analyses, inventaires.

Source : établie par l'étudiant à l'aide d'une thèse de master : Les facteurs déterminants de l'indépendance des commissaires aux comptes en Algérie, M.BOUMAHRA Riyad, école supérieure de commerce, 2019/2020.

- **Selon l'obligation légale** : on a deux types :
 - ✓ **L'audit légal** : L'audit légal comme son nom l'indique est imposé par la loi. Cette loi détermine les entités qui y sont tenus (les entreprises publique, les sociétés par actions (SPA), les sociétés à responsabilité limité (SARL)), elle fixe les missions dans leur objet et leurs conditions d'exercice et désigne les destinataires des communications et rapports du Commissaire aux comptes. La mission d'audit légal ne peut être effectuée que par un commissaire aux comptes.⁷

⁷ [www.quora.com,https://fr.quora.com/Quelle-est-la-diff%C3%A9rence-entre-audit-externe-et-audit-externe-contractuel](https://www.quora.com/Quelle-est-la-diff%C3%A9rence-entre-audit-externe-et-audit-externe-contractuel),31/05/2021,21:50.

- ✓ **L'audit contractuel** : L'audit contractuel est une mission librement définie entre le client et l'auditeur. Les parties ont identifié l'objectif de l'examen ainsi que les tâches. Néanmoins, le CAC est tenu de respecter les normes commerciales et l'éthique professionnelle.

Section 02 : La démarche d'une mission d'audit légale

Le commissaire au compte selon la loi N° 10-01 du 29 juin 2010 relative à la professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, est toute personne qui, en son nom propre et sous sa 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.⁸

Le CAC adopte une démarche intellectuelle et planifie sa mission pour atteindre ses objectifs et obtenir les informations nécessaires pour la formulation de son opinion. Cette démarche s'enchaîne sur quatre phases où chaque phase comprend des chemins de travail détaillés comme suit :

- Phase 1 : prise de connaissance générale de l'entreprise et planification de la mission.
- Phase 2 : Evaluation du système contrôle interne et du risque de contrôle.
- Phase 3 : Réalisation des contrôles substantifs (Contrôle des comptes).
- Phase 4 : Travaux de fin de mission et établissement du rapport d'audit.

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

Dans cette phase l'auditeur procède à la collecte des informations nécessaires sur l'environnement de l'entreprise et son domaine d'activité pour identifier les risques inhérents, mettre en place un plan de sa mission et voire qu'elles sont les outils les mieux adaptées pour déterminer les éléments sur lesquels centraliser ses travaux, Ces éléments sont les suivants :

1-1 Les informations générales :

L'identité de l'entreprise, l'historique de l'entreprise, son organisation et la gestion de l'effectif et autre information comme la taille de l'entreprise, son chiffre d'affaire, la rentabilité et la compétence du personnel de l'entreprise.

1-2 Les informations sur l'activité de l'entreprise :

L'activité de l'entreprise constitue un élément important pour connaître le profil de l'entreprise à travers cette connaissance l'auditeur détermine les risques et planifie sa mission.

1-3 Les informations sur l'environnement réglementaire et les caractéristiques juridiques de l'entreprise :

L'auditeur collecte les informations sur le cadre réglementaire et juridique à travers les documents de l'entreprise et les différentes lois et règlements. Les éléments désignés dans ce cadre sont :

- Le statut juridique ;
- La structure de capitale ;
- Les obligations et les engagements avec les différents tiers ;

⁸ SEFFAHLLOU, Rachid, « *planification et réalisation d'une mission de commissariat aux comptes selon les nouvelles normes algériennes d'audit (NAA)* », Revu nouvelle économie, N°19 –vol 02-2018, P2.

- Les divers conflits en instance avec les autres parties ;
- Le système fiscal ;

1-4 Les information sur le système comptable et financier de l'entreprise :

L'auditeur prend connaissance des informations générales sur le système comptable et financier tel que :

- le système d'enregistrements comptable ;
- le volume des opérations ;
- les méthodes d'évaluations de stock et d'amortissement ;
- La rentabilité économique et financière de l'entreprise ;
- l'équilibre financier ;

2-Evaluation du système de contrôle interne et du risque de contrôle :

Au cours de cette deuxième phase, l'auditeur étudie les procédures de contrôle interne résultantes à la production des états financier, cette étape lui permet de distinguer et évaluer les différents risques d'anomalies significatifs et identifier les erreurs et les fraudes.

2-1 Définition du contrôle interne :

Selon l'institut Canadian des comptables agréés : «le contrôle interne Constitue la structure administrative de l'entreprise et tous les systèmes coordonnés que la direction met en place en vue d'assurer, dans la mesure du possible, la conduite ordonnée et efficace de ses affaires : notamment la protection de ses biens, la fiabilité de ses livres et documents comptables et la prompte préparation d'une information financière fiable »⁹.

2-2 Les objectifs du contrôle interne :

- Le respect des politiques de gestion ;
- La sauvegarde des actifs ;
- La prévention et la détection des fraudes et erreurs ;
- L'exactitude et l'exhaustivité des enregistrements comptables ;
- L'établissement en temps voulu d'informations comptables et financière fiables.¹⁰

2-3 Les principes de base du contrôle interne :

- La définition des tâches et des centres de responsabilités à travers le manuel des procédures et l'organisation de l'entreprise définie dans l'organigramme ;
- La séparation des tâches, c'est-à-dire une personne ne doit pas être responsable de plusieurs tâches en même temps : décision, la détention physique des biens, la comptabilisation, et le contrôle ;
- Les pouvoirs de signature, la double signature et le plafond des montants de signature ;
- La protection des biens de l'entreprise en ce qui concerne les lieux de stockage dont l'accès est limité aux personnes autorisées ;
- La conformité de l'existence physique des actifs de l'entreprise avec les enregistrements comptables ;

⁹ KAZOUZ Rafika, « normalisation et pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie », Thèse de doctorat en science économique, Université Djilali liabes, 2017/2018, P 66

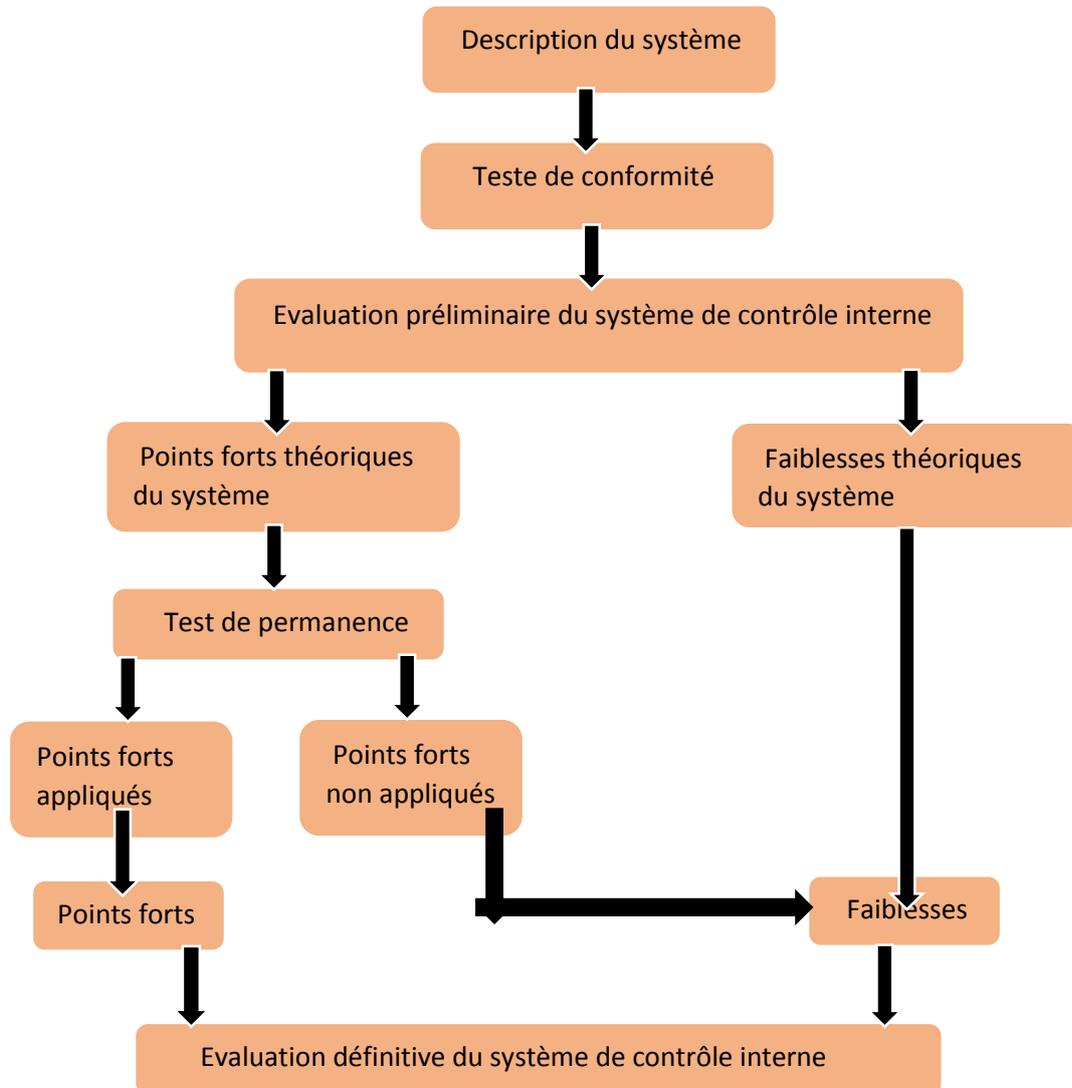
¹⁰ ROBERT. (Obert) et MAIRESSE (Marie Pierre), « Comptabilité et audit », Edition Dubnod. Paris 2009, P 510.

- La compétence et la transparence du personnel de l'entreprise.¹¹

2-4 La démarche d'évaluation du contrôle interne :

L'évaluation du contrôle interne c'est l'unique moyen utilisé par l'auditeur pour assurer le traitement correct des opérations répétitives.

Figure n°1-1 : Démarche d'évaluation du contrôle interne.



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

2-4-1 Description des systèmes et des procédures :

L'auditeur en premier lieux prend connaissance des procédures du contrôle interne de l'entreprise, pour ce faire il cherche à saisir l'ensemble des procédures et des méthodes qui sont appliquées dans son organisation comptable, il utilise plusieurs techniques comme le mémorandum, le diagramme de circulation et la grille d'analyse des tâches.

- **Le mémorandum :** est une technique utilisée par les auditeurs qui consiste à faire une analyse et une description des différentes opérations d'une activité et d'enregistrer les

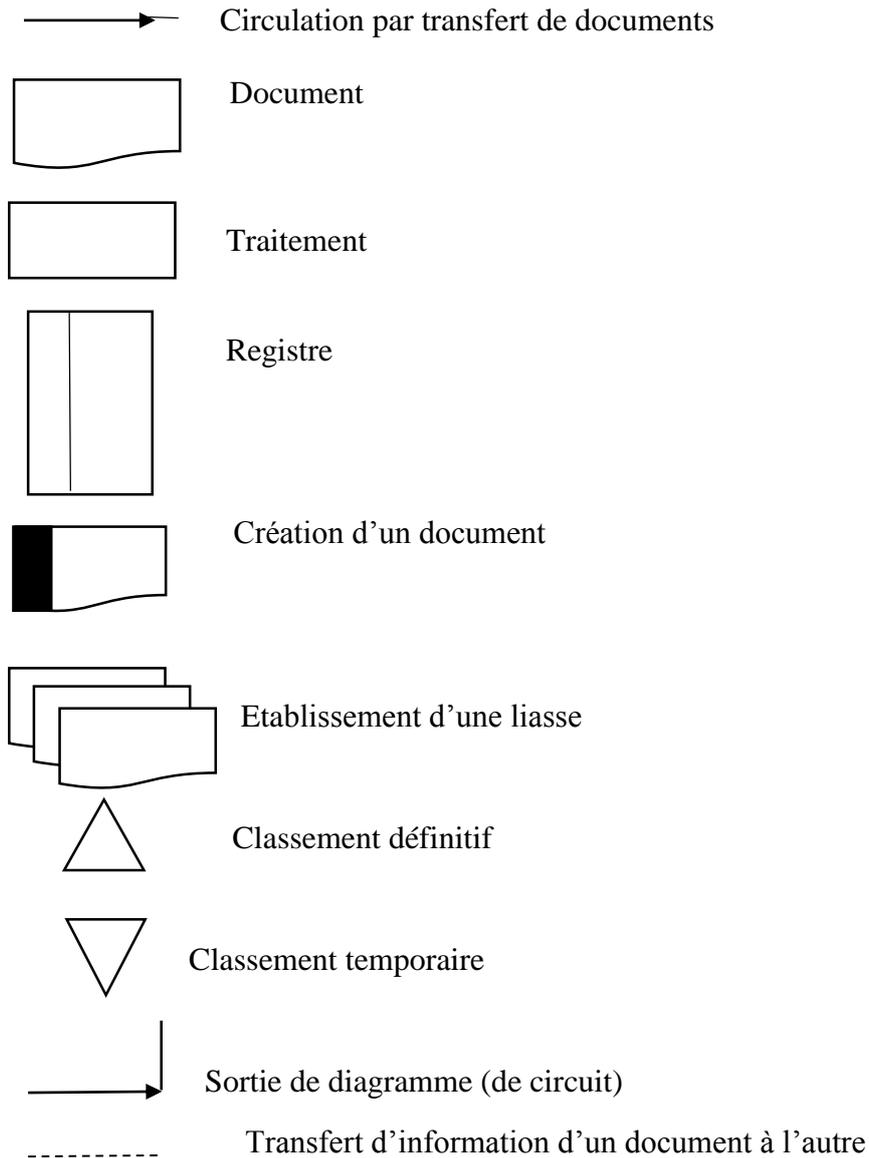
¹¹ KHALIL Feghali, les techniques et les procédures d'audit comptable et financier, édition L'HARMATAN, Paris, 2015, P 19-20.

informations qu'il a réunie à travers les documents et ses entretiens avec les responsables de l'entreprise¹².

- **Le diagramme de circulation** : (flow chart) est une représentation graphique d'une suite d'opérations dans laquelle les différents documents, postes de travail, de décisions, de responsabilités, d'opérations sont représentés par des symboles réunis les uns aux autres suivant l'organisation administrative de l'entreprise.¹³

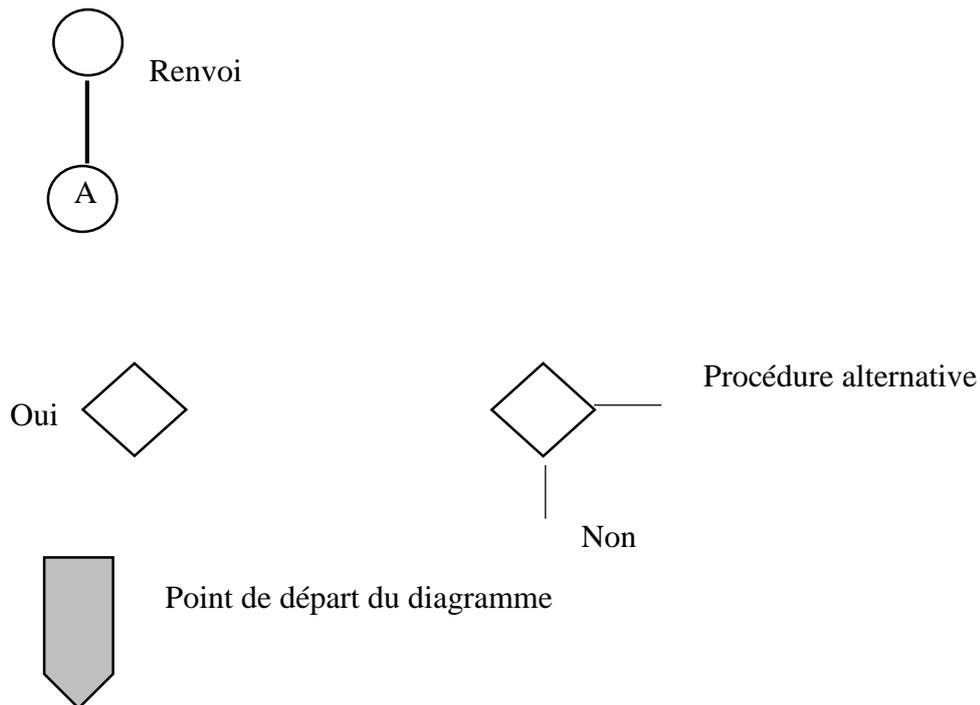
Les symboles les plus utilisés par les auditeurs sont présentés comme suit :

Figure n° 1-2 : Symboles utiles pour dessiner un diagramme de circulation.



¹² Jaques RENARD, « *théorie et pratique de l'audit interne* », édition EYROLLES, 6eme édition, 2008, P 351.

¹³ Robert OBERT et Marie-Pierre MAIRESSE, op-cit, p 561.



Source : Société Nationale de Comptabilité, Guide d'audit et de commissariat aux comptes, DRH, 1989, p98-101.

- **La grille d'analyse des tâches :** Les grilles d'analyses du contrôle interne ou grilles d'analyse faisant ressortir les fonctions assumées par les postes de travail sont des tableaux à double entrée effectuant l'inventaire des différentes opérations réalisées et permettant en particulier de repérer les cumuls de fonctions¹⁴.

2-4-2 Confirmation de la compréhension du système :

L'auditeur doit procéder à des tests de conformité pour assurer la compréhension du système, c'est-à-dire toutes les procédures dans le memorandum et le diagramme de circulation sont mis en place réellement dans l'entreprise et permettent de corriger les inexactitudes et rectifier les erreurs de compréhension recueillies par les auditeurs, pour ce faire l'auditeur utilise les techniques suivants :

- L'observation directe : l'auditeur va sur le terrain pour assurer le déroulement d'un processus et confirmer l'existence d'un actif.
- L'observation des processus : par exemple le processus d'achat des matières première.
- Observation des actifs et biens : c'est l'inventaire
- Observation des documents : observer la forme des documents comptable par exemple la signature.
- Observation des comportements : cette observation est faite lors des dialogues et interviews avec les personnels.
- La confirmation directe où confirmation externe : l'auditeur doit confirmer les soldes par exemple en envoyant ces informations au client ou fournisseurs pour assurer l'existence du même solde ou non selon la norme ISA 505.

2-4-3 Evaluation préliminaire du contrôle interne :

¹⁴ Robert Obert et Marie-Pierre Mairesse, Op-cit, p567.

C'est la première étape d'évaluation du contrôle interne et l'une des étapes les plus importantes, l'auditeur doit déterminer les points forts théorique du contrôle et déceler les points faibles, il le fait sur la base de questionnaires.

- Le questionnaire : méthode utilisée par les auditeurs pour l'évaluation du contrôle interne. Il est composé d'un ensemble des questions bien précises et méthodiquement posées d'une façon lui permettant d'indiquer les forces et les faiblesses du système il existe deux types :
 - Questionnaire fermé : les réponses sur les questions ne motivent pas d'autre réponse que le OUI ou le NON
 - Questionnaire ouvert : les réponses nécessitent des observations détaillées.

2-4-4 Confirmation de l'application des points forts du système :

L'auditeur cherche à s'assurer que les points forts sont appliqués de manière permanente. Il met en œuvre à cette fin, des tests de permanence.

- Test de permanence : Ce test ne concerne que les points forts décelés lors de l'évaluation préliminaire. Son objectif est de vérifier si les points forts théoriques sont réellement appliqués de façon permanente dans l'organisation¹⁵.

2-4-5 L'évaluation définitive du système de contrôle interne :

Après l'évaluation préliminaire du système de contrôle interne et les tests de permanence, l'auditeur peut enfin faire une évaluation définitive, qui consiste à préparer un document de synthèse qui regroupe les analyses suivantes :

- Les forces du système de contrôle interne, qui sont à la base les points forts théoriques du système ou de conception et qui sont effectivement exploitées, c'est-à-dire des forces réelles ;
- Les faiblesses du système de contrôle interne, qui regroupent les points faibles de conception qui ont été détectées également dans l'évaluation préliminaire du système de contrôle interne et les points forts théoriques mais qui sont non appliquées ;
- Les effets possibles de ces faiblesses ;
- L'impact des faiblesses sur la fiabilité et la régularité des états financiers ;
- L'incidence des faiblesses sur le programme d'audit des comptes ;
- Les recommandations à faire à l'entreprise¹⁶.

3- Contrôle des comptes :

- L'opinion fondée par l'auditeur signifie, qu'il a recueilli suffisamment d'éléments probants. Il réfère à ces derniers afin de parvenir à la conclusion sur laquelle se fonde son opinion.

Ces documents comprennent des documents comptables supportant des états financiers qui confirment des informations provenant d'autres sources.

- L'examen du compte se fait à travers un ensemble de tests généralement sous forme de sondages.
- Le contrôle du compte ne se contente pas uniquement du bon enregistrement des documents comptable, l'auditeur cherche à valider les assertions d'audit. Il s'agit des critères dont la réalisation conditionne la régularité, la sincérité et la fiabilité des documents comptables. Ces assertions s'appliquent à chaque poste du bilan et du compte de résultat. Globalement il existe 7 assertions :

¹⁵ Mémoire en ligne, <https://www.memoireonline.com>, 05/05/2021, 15 :09.

¹⁶ KAZOUZ Rafika, Op-cit, P 80.

- **Intégralité (Exhaustivité) :** L'auditeur doit vérifier si toutes les opérations (actifs, dettes et transactions) ont été constatées dans les comptes annuels, et que tous les faits nécessaires y ont été mentionnés.
- **Exactitude :** L'objectif d'exactitude signifie que toutes les transactions effectuées par l'entreprise doivent être enregistrées dans les comptes avec leurs montants exacts (arithmétiquement et conformément aux principes comptables).
- **Evaluation :** Cet objectif d'évaluation signifie que toutes les transactions enregistrées doivent être évaluées conformément aux principes et méthodes d'évaluation généralement admis. (Bonne méthode, application de manière constante).
- **Existence ou réalité :** cet objectif signifie :
 - Une réalité ou existence physique des éléments matériels (immobilisations stocks...);
 - Pour les autres éléments (actifs, passifs, charges et produits), la traduction d'opérations réelles effectuées (par opposition à des opérations fictives).
- **Séparation des exercices (Cut-off) :** Il vise une bonne démarcation entre les exercices successifs. Cela implique de rattacher à chaque exercice tous les produits et les charges qui le concernent (apparus de l'activité de cet exercice) et ceux-là seulement.
- **Droits et obligations :** Les actifs ou les dettes liés à l'entité à une date donnée (sur la base des droits réels acquis ou d'obligations effectivement assumées par l'entreprise. (Vérifier les titres de propriété, les actes et conventions)).
- **Présentation et information données :**
Cet objectif de présentation et d'information signifie que les transactions sont présentées dans les comptes conformément aux règles comptables généralement reconnus dans le domaine et qu'ils sont appliquées de manière constante.
En outre, il signifie que les états financiers sont accompagnés de toutes les informations :
 - Requises par les textes.
 - Nécessaires à leur compréhension¹⁷.
- Afin de recueillir les éléments probants, l'auditeur dispose d'un ensemble de techniques de teste substantifs qui peut être appliqués pour valider les assertions.
- L'auditeur concentre ses travaux de contrôle des comptes sur les cycles qui ont le plus de défaillances. Cette phase s'articule autour de plusieurs étapes :

3.1 Adaptation du programme de contrôle :

A ce stade, l'auditeur dispose de tous les éléments nécessaires à la finalisation de son programme de contrôle des comptes.

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

Les tests de validités a pour but de vérifier qu'aucune erreur significative n'existe dans les comptes de l'exercice. La nature et l'étendu des sondages dépend des résultats de la deuxième phase de l'évaluation du contrôle interne, et de la confiance que l'auditeur a obtenue dans le contrôle des comptes mis en place par l'entreprise et des risques identifiés.

Pour réaliser ces tests de validité, l'auditeur doit sélectionner un échantillon sur lequel il va exécuter ses contrôles.

¹⁷ BOUMAHRAH .Riyad, op-cit. P24.

Tout d'abord, le choix de l'échantillon se fait par l'identification de la population, qui se fait par nature ou valeur et qui exige un contrôle spécifique.

Après avoir déterminé la population, il choisit son échantillon, qui représente l'étendue des sondages qu'il doit effectuer sur le reste de la population. Cette phase se fait statistiquement. Quel que soit l'échantillon choisi, il doit complètement être contrôlé afin que l'auditeur puisse atteindre les objectifs qu'il a définis précédemment. Les sondages doivent ainsi être matérialisés sous forme de feuilles de travail et classés dans le dossier de l'auditeur.

3.3 Evaluation des résultats des tests :

Après avoir effectué ses tests de validité, l'auditeur doit évaluer les résultats de ces tests et il sera confronté à l'une des deux situations suivantes :

- Soit l'auditeur ne constate aucune anomalie, il pourra conclure donc que les comptes sont corrects ;
- Soit, il constate que son échantillon comporte des anomalies. Dans ce cas, il doit s'interroger sur la nature de ses anomalies si elles sont purement isolées ou révélatrices d'une rupture importante du système et qui n'a pas été détectées dans la phase précédente.

L'auditeur doit évaluer l'incidence des anomalies détectées lors des tests de validité sur l'ensemble des comptes concernés. Ces incidences doivent être récapitulées avec des recommandations (proposer des ajustements).

3.4 Examen de l'ensemble des comptes annuels :

L'objectif de l'audit financier est de s'assurer que les comptes de l'entité auditée ne comprennent pas d'anomalies significatives. Autrement dit, les comptes de l'entreprise doivent être contrôlés comme on l'a vu cycle par cycle, mais ce n'est pas tout. Les états financiers doivent faire l'objet d'un examen global. Pour ce faire, l'auditeur dans cette étape doit s'assurer que les états financiers dans leur ensemble :

- Sont cohérents et reflètent bien les comptes qu'il a vérifié (regroupement de comptes) ;
- Contiennent toutes les informations utiles et nécessaires ;
- Tiennent comptes des modifications demandées au cours de l'audit¹⁸.

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

4-1 Travaux de finalisation de la mission :

- Constitue pour l'auditeur la dernière étape avant la formulation de son opinion sur les comptes et la rédaction du rapport.
- L'auditeur réalise dans l'objectif d'obtenir l'assurance qu'il a obtenu l'information nécessaire (suffisante et pertinente).
- Ces travaux peuvent inclure les composantes suivantes :
 - Recherche des événements postérieurs à l'exercice ;
 - Questionnaire de fin de mission ;
 - Lettre d'affirmations (Eventuellement) ;
 - Synthèse de la mission.

4-2 L'opinion exprimée par l'auditeur :

Il prend l'une des formes suivantes :

¹⁸ KAZOUZ Rafika, Op-cit, P 86.

- **Certification sans réserves** : l'auditeur conclue que les états financiers donnent une image fidèle et les comptes sont réguliers et sincères.
- **Certification avec réserves** : Dans le cas où l'auditeur constate une ou plusieurs irrégularités significatives mais dont l'importance n'est pas suffisante pour rejeter l'ensemble des comptes.
- **Refus de certifier** : Dans ce cas les irrégularités constatées sont de nature à remettre en cause tous les comptes de l'entité auditées¹⁹.

Section 03 : La normalisation de la profession d'audit

L'audit est un outil de contrôle des entreprises. Après les scandales financiers répétitifs, son rôle est devenu de plus en plus nécessaire pour diminuer, voire éliminer les fraudes, les mauvaises-manipulation et les malversations des fonds. Dans cette logique, ce dernier est amené à être amélioré et actualisé. Dès lors, l'appréciation des normes d'audit internationales demeure strictement appliquée lors d'une mission d'audit, le commissaire aux comptes de sa part doit être tenu de respecter toutes les normes d'audit en exerçant une mission de commissariat aux comptes dans le but de garantir le bon déroulement de la mission et l'achèvement des travaux d'audit en assurant l'image fidèle des états financiers d'une part et la transparence des activités de l'entreprise d'une autre part.

1- Les origines de la normalisation :

1-1 Les scandales financiers :

1-1-1 Scandale d'Enron

L'affaire Enron est particulièrement significative des effets d'une dérèglementation sans contrôle et des excès que peut engendrer le marché. Enron fondée en 1985 par Kenneth Lay, rejoint par la suite par Jeffrey Skilling, est l'une des plus grandes entreprises américaines et le plus grand scandale financier des 20 dernières années.

L'entreprise gonflait artificiellement ses profits, tout en masquant ses déficits en utilisant une multitude de sociétés écrans et en falsifiant ses comptes. Le but était, ni plus ni moins, de gonfler la valeur boursière.

L'éclatement de la bulle a précipité non seulement l'entreprise Enron, mais aussi le cabinet d'audit Arthur Andersen, complice. Plus d'une tonne de documents compromettants ont été détruits par le cabinet d'audit de renommée mondiale quasi séculaire.

La crise d'Enron a contribué à l'accélération des réformes des normes internationales, des systèmes de surveillance des marchés et des structures de gouvernement d'entreprise, tout en relançant les réflexions sur la notion d'entreprise socialement responsable²⁰.

1-1-2 Scandale worldcom :

L'opérateur de télécommunications Worldcom était le second opérateur de longue distance des États-Unis, à la suite d'une longue série d'acquisitions entre 1994 et 1998.

¹⁹ BENYAMINA Abbes, « *La contribution de l'audit financier à l'amélioration de la qualité du reporting des entreprises algériennes* », Thèse de doctorat en science financière et comptabilité, 2020/2021, P45.

²⁰ LALMI Aïcha., op-cit,P12.

Certaines dépenses, facturées par les opérateurs régionaux, n'ont pas été prises en compte. Des dépenses courantes ont été comptabilisées en "dépenses en capital", en totale contradiction avec les normes comptables GAAP, ce qui a gonflé artificiellement les bénéfices de la société d'un bon tiers.

Cette manipulation des comptes a permis à Worldcom d'afficher un résultat net de 1,4 milliard en 2001, et de 130 millions pour le premier trimestre 2002. Le cours de l'action Worldcom a aussitôt été suspendu au New York Stock Exchange. Le commissaire aux comptes de worldcom était Arthur Anderson, qui a validé les 5 trimestres de comptes truqués, a jeté toute la responsabilité de manipulation sur le directeur financier, mais Anderson était déjà impliqué jusqu'au front dans le scandale d'Enron²¹.

1-2- Les lois internationales :

1-2-1 La loi Sarbanes-Oxly :

Suite aux pratiques boursières frauduleuses entre 2001 et 2002, une crise de confiance majeure touche l'Amérique, et la classe politique doit se résoudre à agir en votant une loi. La loi Sarbanes-Oxley de 2002 (SOX), a pour objet d'accroître la responsabilité des entreprises et d'améliorer la communication de l'information financière ; de même, que de lutter contre la fraude des entreprises et la fraude comptable. C'est une des lois les plus complexes qui ait été adoptée aux États-Unis ces dernières années. Elle a donné lieu à des réformes des pratiques commerciales américaines les plus ambitieuses depuis les années 1930.

La loi Sarbanes-Oxley implique que les Présidents des entreprises cotées aux États-Unis, certifient leurs comptes auprès de la Securities and Exchanges Commission (SEC). Cette loi vise à augmenter la responsabilité corporative et à mieux protéger les investisseurs pour rétablir leur confiance dans le marché.

Cette loi contient six principaux axes²²:

- **Certification des comptes :**

Le directeur général et le Directeur Financier sont obligés de certifier les états financiers publiés, au moyen d'une déclaration signée.

- **Contenu des rapports :**

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

- **Contrôle de la SEC :**

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

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

Les entreprises doivent mettre en place un comité d'audit indépendant pour superviser le processus de vérification. Ce comité est responsable du choix, de la désignation, de la rémunération et la supervision des auditeurs. Il doit également mettre en place des procédures pour recevoir et traiter les réclamations mettant en cause la comptabilité, les contrôles internes comptables

²¹ LALMI Aïcha, Op-cit, P12.

²² MAURO Molinari, « *audit financier et contrôle interne* », Revue française de gestion, Lavoisier, Paris, Nov.-Déc 2003.

et l'audit, et pour garantir le traitement confidentiel des observations émanant du personnel de la société concernant des problèmes comptables ou d'audit

- **Création de Public Company Accounting Oversight Board:**

Dans le cadre de la loi SOX (articles 101-109), un nouvel organisme de réglementation et de surveillance est créé, le Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). Cet organisme doit superviser les cabinets d'audit, établir des normes, mener des enquêtes et sanctionner les personnes physiques ou morales qui ne respectent pas les règles. Dépendant de la SEC, ce nouvel organisme de contrôle comprend cinq membres nommés par celle-ci, et dispose de pouvoirs d'enquête et de sanction.

- **Sanction :**

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

1-2-2 La loi de Sécurité Financière (LSF) :

La LSF a été adoptée en France le 1er août 2003, elle se définit par la connaissance, la maîtrise et la couverture des risques liés à l'activité économique et financière. Ces risques sont multiples (système, politique et géographique, technologique, de marché, de fraude, de contrepartie ou de défaut, de réputation, de documentation...) ²³. Parmi ses dispositions, on trouve ²⁴:

- ✓ Limitation aux seules sociétés cotées de la transparence des rémunérations et avantages versés aux mandataires sociaux ;
- ✓ Informations des actionnaires sur les procédures de contrôle interne des sociétés ;
- ✓ Interdictions pour un même commissaire aux comptes de certifier pendant plus de six exercices consécutifs les comptes des personnes morales faisant appel public à l'épargne.

2- Les organismes de normalisations :

La normalisation est menée par des organismes de normalisation ; elle consiste à rédiger les normes d'audit et à définir des caractéristiques techniques ou des méthodes qui vont être unifiées et applicables à l'ensemble d'une profession du pays.

2-1 IFAC- International Federation of Accountants:

La fédération internationale des comptables est l'organisme normalisateur international d'audit. C'est une organisation qui représente la profession comptable au niveau mondial. Elle a été fondée en 1977 et aujourd'hui elle compte plus de 175 membres et associés et plus de 3 millions de professionnels de la comptabilité dans ses différents domaines. Elle ouvre dans l'intérêt public sous le contrôle d'un organe de surveillance indépendant (PIOB).

²³ Dalloz, « *Sécurité et droit des affaires après la loi de sécurité financière* », Revue des Sociétés, Paris, oct.- déc. 2003

²⁴ HADEF Naouel. YAH Imane, « *Examen des comptes clients dans le cadre de l'audit légal : approche par les risques avec le concours d'un cabinet de commissariat aux comptes* », Mémoire master en sciences Financières et Comptabilité. Ecole supérieure de commerce, 2016-2017, P24.

Les Standards Internationaux d'Audit (ISA) sont développés et publiés par International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) qui est l'un des organes de l'International Federation of Accountants (IFAC)²⁵.

2-2 International Audit and Assurance Standards Board (IAASB)

Autrefois appelé TAPC -international Auditing Practices Committee. Qui a changé de nom en 2001. IAASB travaille dans le domaine de l'audit et de l'assurance en émettant depuis 1995 des normes internationales ; depuis 2001, sa mission a largement été étendue pour lui permettre d'obtenir la reconnaissance de ses normes d'audit et d'assurance par l'OICV et par la Commission Européenne. En mars 2009, l'AASB a finalisé son projet Clarity et publie un jeu complet de normes d'audit, rédigées suivant le nouveau format clarifié. Les auditeurs du monde entier disposent désormais de 36 knormes d'audit et d'un texte international sur le contrôle qualité dans une version mise à jour et clarifiée, qui sont récapitulées dans une nouvelle section, Clarity Center, sur le site de MAASB à l'adresse : www.ifac.org/AASB. Le jeu complet de normes ISA clarifiées est entré en application pour les audits des états financiers des exercices ouverts à compter du 15 décembre 2009²⁶.

2-3 Le conseil national de la comptabilité (CNC) :

Le Conseil National de la Comptabilité, installé depuis Mars 1998, a pour objet essentiellement : la coordination et la synthèse dans le domaine de la recherche et de la normalisation comptables et des applications y afférentes. Il peut aussi connaître toutes questions se rapportant à la normalisation comptable et à l'application des normes.

Pour rappel, le conseil national de la comptabilité, créé par Décret n° 96-318 du 25/09/1996 est un organe consultatif et de régulation à caractère administratif et à vocation interministériel et interprofessionnel²⁷.

3- Les normes internationales d'audit :

Les normes d'audit sont définies comme « un critère ou un référentiel sur lequel se base un auditeur pour se prononcer, donner un avis motivé ou émettre une opinion sans équivoque (certification, certification avec réserve ou refus de certification) conformément à des règles et pratiques professionnelles généralement admises »²⁸.

L'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) a établi les normes ISA à savoir une commission de l'International Federation of Accountants (IFAC).

Les normes internationales d'audit (ISA) permettent l'organisation de la profession et de la mission de commissariat aux comptes ; à cet égard, l'auditeur externe est à la mesure de respecter ces normes et garantir leur application de façon attentive.

²⁵ www.ifac.org/about-ifac, 28/05/2021, 10 :32.

²⁶ HADEF Naouel. YAH Imane, Op-cit., P 25.

²⁷ Idem, p25.

²⁸ FEUJO I, « *Guide des audits* », AFNOR, 2005, P 251.

L'IAASB a publié un peu plus de trente normes (ISA), Les normes d'audit ISA sont divisées en groupes²⁹.

L'IFAC est l'organisme normalisateur pour l'audit reconnu mondialement, à l'origine des normes ISA comprenant le référentiel ISQC1.

La norme ISQC1 impose que le certificateur « doit mettre en place un système de contrôle qualité, destiné à fournir au cabinet l'assurance raisonnable que ce dernier et son personnel se conforment aux normes professionnelles et aux obligations légales et réglementaires, et que les rapports émis par les auditeurs externes sont appropriés en la circonstance ». Le système de contrôle qualité est défini selon deux processus distincts³⁰: le contrôle qualité (engagement quality control review) et le suivi du contrôle qualité (monitoring, également désigné par les termes assurance qualité ou surveillance du contrôle qualité). Autrement dit, le contrôle qualité désigne les politiques et procédures formalisées et mises en œuvre afin de couvrir chacune des composantes suivantes :

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

Ces points identifiés comme centraux servent de base à la définition des procédures et des principes fondamentaux composant le système de contrôle qualité d'un audit financier. Ils sont considérés comme étant la structure du contrôle de qualité et recourent les notions de compétence et d'indépendance. Les normes ISA définissent les procédures et principes fondamentaux et précisent leur modalité d'application. En outre elles :

- Définissent les principes de base de la pratique de l'audit interne.
- Sont un cadre de référence.
- Établissent les critères d'appréciation du fonctionnement de l'audit.

Tableau n° 1-3 : Liste des normes internationales d'audit ISA

Catégorie	Normes ISA	Désignation
ISQC 1	Norme Internationale De Contrôle Qualité	Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit d'examen d'états financiers, ainsi d'autres missions d'assurance et de services connexes

²⁹ ROBERT Obert, Marie-Pierre MAIRESSE 2007, op-cit, p.369.

³⁰ AYADI Abdelkader, BELGUET Youcef, « *Le nouveau référentiel algérien d'audit (NAA)-enjeux d'application et perspectives* », Le journal économique et finance, 2018, P 46.

<p>Principes généraux et responsabilités</p>	<ul style="list-style-type: none">- ISA 200 : objectifs généraux de l'auditeur indépendant et conduite d'un audit selon les normes internationales d'audit.- ISA 210 : accord sur les termes des missions d'audit.- ISA 220 : contrôle qualité d'un audit d'états Financiers.- ISA 230 : documentation d'audit.- ISA 240 : les obligations de l'auditeur en matière de fraude lors d'un audit d'états financiers.- ISA 250 : prise en considération des textes législatifs et réglementaires dans un audit d'états financiers.- ISA 260 : communication avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise.- ISA 265 : communication des faiblesses du contrôle interne aux personnes constituant le gouvernement d'entreprise et à la Direction	<p>Ces normes énoncent les principes généraux et précisent les responsabilités dans le cadre des missions d'audit :</p> <p>termes de la mission d'audit, contrôle qualité, documentation, prise en compte des textes législatifs et réglementaires, communication...</p>
--	--	--

<p>Evaluation des risques et réponses aux risques évalués</p>	<p>- ISA 300 : planification d'un audit d'états financiers.</p> <p>- ISA 315 : identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement.</p> <p>- ISA 320 : caractère significatif lors de la planification et de la réalisation d'un audit.</p> <p>- ISA 330 : réponses de l'auditeur aux risques évalués.</p> <p>- ISA 402 : facteurs à considérer pour l'audit d'une entité faisant appel à une société de services.</p> <p>- ISA 450 : évaluation des anomalies relevées au cours de l'audit.</p>	<p>Ces normes concernent l'évaluation des risques dans le cadre d'une mission d'audit et les éléments de réponse aux risques identifiés : Approche et planification d'une mission d'audit, procédures à mettre en œuvre pour l'évaluation des risques, caractère significatif en matière d'audit, connaissance de l'entité, de son environnement et de son fonctionnement.....</p>
---	--	--

Eléments probants	<ul style="list-style-type: none">- ISA 500 : éléments probants.- ISA 501 : éléments probants considérations supplémentaires sur des aspects spécifiques- ISA 505 : confirmations externes.- ISA 510 : missions d'audit initiales soldes d'ouverture.- ISA 520 : procédures analytiques.- ISA 530 : sondages en audit.- ISA 540 : audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant.- ISA 550 : parties liées.- ISA 560 : événements postérieurs à la clôture.- ISA 570 : continuité de l'exploitation.- ISA 580 : déclarations écrites	Ces normes définissent et précisent ce qui constitue des éléments probants dans le cadre d'une mission d'audit : Confirmation externe, approche analytique, Sondage, estimations comptable, parties liées, évènements postérieurs à la date de clôture continuité d'exploitation, déclarations de la direction...
-------------------	---	---

<p>Utilisation des Travaux d'autre Professionnels</p>	<p>-ISA 600 : aspects particuliers – audits d'états financiers d'un groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composants).</p> <p>-ISA 610 : utilisation des travaux des auditeurs internes.</p> <p>-ISA 620 : utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur</p>	<p>Ces normes concernent l'utilisation par l'auditeur des travaux effectués par d'autres professionnels : dans quelle mesure ces travaux peuvent-ils être pris en compte et comment doivent-ils être utilisés.</p>
<p>Conclusions de l'audit et Rapport</p>	<p>- ISA 700 : fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers.</p> <p>-ISA 705 : modifications apportées à l'opinion formulée dans le rapport de l'auditeur indépendant.</p> <p>- ISA 706 : paragraphes d'observation et paragraphes relatifs à d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant.</p> <p>-ISA 710 : données comparatives – chiffres correspondants et états financiers comparatifs.</p> <p>-ISA 720 : les obligations de l'auditeur au regard des autres informations dans des documents contenant des états financiers audites.</p>	<p>Ces normes concernent les conclusions d'une mission d'audit et le rapport qui doit être établi à l'issue de chaque mission</p>

<p>Domaines spécialisés</p>	<p>- ISA 800 : aspects particuliers - audit d'états financiers établis conformément à un référentiel comptable particulier.</p> <p>- ISA 805 : aspects particuliers – audit d'états financiers seuls et d'éléments, comptes ou rubriques spécifiques d'un état financier.</p> <p>- ISA 810 : aspects particuliers – rapport sur des états financiers résumés</p>	<p>Concernant les missions d'audit spéciales, ayant pour objectif de fournir une assurance raisonnable c'est-à-dire élevée et portant sur un jeu complet d'états financiers établis conformément à un référentiel comptable particulier, Ou un composant d'un jeu complet d'états financiers (exemple : une rubrique particulière du bilan), Ou le respect de clauses contractuelles, Ou des états financiers résumés.</p>
-----------------------------	---	--

Source : guide des normes international d'audit (ISA), cnc-ire-csoec, juin2012.

Les principales normes utilisées par les auditeurs sont :

- Les normes d'audit international ;
- Les normes de l'information financière ou principes comptables ;
- Normes spécifique à certain secteur

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

1-Normes générales ou de comportement : l'auditeur doit respecter sept (7) règles d'éthique :

- 1- Intégralité ;
- 2- Objectivité ;
- 3- Indépendance : L'auditeur et son équipe doivent être dégagés de toute contrainte et de tout lien d'ordre personnel, professionnel, financier, voire politique pouvant être interprété comme constituant une entrave à son intégrité ou à leur objectivité.
- 4- Compétence professionnelle : L'équipe d'audit doit posséder collectivement les compétences et les expériences requises : une formation technique adéquate et une expérience professionnelle suffisante. Des assistants peuvent participer à une mission d'audit, mais ils doivent être bien sensibilisés aux normes, supervisés et contrôlés. L'auditeur doit compléter sa formation initiale par une formation continue contribuant au renforcement de sa compétence.
- 5- Secret professionnel : Devoir de discrétion dans l'utilisation de toute information dont ils ont connaissance dans le cadre de leur mission.
- 6- Professionnalisme : réalise sa mission de forme professionnelle et de qualité.
- 7- Respect des normes technique et professionnelles.

2-Normes de travail :

- 1- Orientation et planification de la mission : Le travail d'audit doit être effectué avec soin, avec une bonne planification, un respect scrupuleux des calendriers et supervision des collaborateurs, la tenue correcte des dossiers et papiers de travail en tant que moyens de preuve des conclusions d'audit (ISA 220 et 230).
- 2- Evaluation du contrôle interne : L'audit doit comporter une évaluation du contrôle interne, un contrôle de qualité de la mission d'audit, la prise en considération des risques de fraudes et erreurs : (ISA 240), des textes législatifs et réglementaires : (ISA 250).
- 3- Obtentions des éléments probants : la collecte des éléments probants suffisants.

3-Normes de rapport :

- 1- Nécessité de la rédaction de rapports d'opinion (de certification ou non) ;
- 2- Rapport de recommandations sur le contrôle interne et parfois sur la conformité avec les lois et règlements en vigueur ;
- 3- Rapport spécial pour les missions de commissaire aux comptes ;
- 4- Qualité des rapports : datés et signés et discutés avec les responsables de l'entité auditée.

4- cadre conceptuel des missions d'audit et services connexes :

4-1- référentiel pour les missions d'audit et les services connexes :

Le cadre conceptuel des normes internationales d'audit (ISA) énumère les différentes missions définies par l'IFAC (Fédération Internationale des Experts Comptables). Il distingue :

- L'audit des états financiers
- Les services connexes :
 - Les missions d'examen limité ISA 910
 - Les missions d'examen sur la base de procédures convenues ISA 920
 - L'examen d'informations prévisionnelles ISA 810
 - Les missions d'audit spéciales ISA 800
 - Les missions de compilation d'informations financières ISA 930

4-2- les missions d'assurances :

L'objectif de la mission d'assurance est d'évaluer l'information, à travers les critères appropriés, et formuler une conclusion pour fournir à l'utilisateur un niveau d'assurance sur sa fiabilité. Cette assurance renforce la crédibilité des informations.

Selon la norme on a deux niveaux d'assurance :

- Niveau élevé (Audit)
- Niveau modéré (examen limité)

a) L'audit des états financiers :

Un audit réalisé dans le cadre des normes internationales vise à fournir une assurance raisonnable que les états financiers pris dans leur ensemble ne comportent pas d'anomalies significatives.

Le concept d'assurance raisonnable se rapporte à l'ensemble des éléments probants recueillis dont l'auditeur a besoin pour pouvoir conclure que les états financiers pris dans leur ensemble ne contiennent pas d'anomalies significatives. Ce concept se rapporte au processus d'audit dans sa globalité.

Cependant, certaines des limitations inhérentes à l'audit peuvent empêcher l'auditeur de détecter les anomalies significatives.

Ces limitations sont causées notamment par les facteurs suivants :³¹

- le recours au jugement
- l'utilisation de la technique des sondages
- Les limitations inhérentes au système comptable et de contrôle interne
- Le fait que la plupart des éléments probants conduisent davantage à des déductions qu'à des convictions.

b) L'examen limité (ISA 910) :

Un examen limité consiste essentiellement à effectuer un examen analytique des Informations et obtention d'informations par le biais d'un entretien avec la direction de l'entreprise considéré comme utile.

Un examen limité diffère d'un audit en ce que l'auditeur peut, au cours de l'examen limité, découvrir les éléments qui peuvent affecter les états financiers de manière significative, mais ne garantit en aucun cas que l'auditeur sera informé de tous les éléments importants qui auraient pu être identifiés lors d'un audit complet. Un examen limité fournit une assurance limitée qu'aucun ajustement significatif ne doit être apporté aux états financiers.³²

Étant donné que l'objectif de l'examen limité n'est pas la certification, il est également différent essentiellement de la mission d'audit dans laquelle des restrictions seraient imposées à l'auditeur dans l'exercice de sa mission selon les circonstances ou à volonté des dirigeants : les limites sont prédéterminées par la nature de l'examen limité.

Par conséquent, un examen limité ne remplace pas la mission de certification. Il répond à un objectif et à des besoins différents.³³

4-3- référentiel comptable utilisé :

Le référentiel comptable utilisé dans la mission de l'audit des états financiers est basé sur les normes comptables internationales (IAS/IFRS).

4-4- les services connexes :

a) Examen sur la base de procédures convenues (ISA 920) :

« L'objectif d'une mission d'examen sur la base de procédures convenues est, pour l'auditeur, de mettre en œuvre des procédures faisant appel aux techniques d'audit, définies d'un commun accord entre l'auditeur, l'entité et, éventuellement, les tiers concernés et de communiquer les constatations résultant de ses travaux ». ³⁴

Dans les missions de procédures convenues, l'auditeur n'exprime aucune assurance.

³¹ [www.wikimemoires.com, https://wikimemoires.net/2012/04/risque-d-audit-assurance-raisonnable-d-audit/02/06/2021,21:30](https://wikimemoires.net/2012/04/risque-d-audit-assurance-raisonnable-d-audit/02/06/2021,21:30).

³² SFAR Aymen, « *L'examen limité* », rapport de stage, 2018.

³³ SFAR Aymen, Idem, p5.

³⁴ [www.bm.com.tn, http://www.bm.com.tn/ckeditor/files/isrs_4400_ex_isa_920_fr_handbook_2003.pdf](http://www.bm.com.tn/ckeditor/files/isrs_4400_ex_isa_920_fr_handbook_2003.pdf), 02/06/2021,19 :59.

L'auditeur établit simplement un rapport sur les faits relevés (ou observations factuelles), complété par la formule ci-après :

« Compte tenu du fait que les procédures mentionnées ci-dessus ne constituent ni un audit, ni un examen limité effectué selon les normes internationales d'audit, nous ne pouvons vous donner l'assurance que les problèmes qui auraient pu être décelés par un audit ou un examen limité selon les normes internationales d'audit, ont tous été identifiés ».

b) Compilation (ISA 930) :

Le but de la mission de compilation est que le comptable utilise ses compétences comptables, et non des compétences d'audit, afin de collecter, classer et Résumer des informations financières. Cette tâche consiste, en général, à faire Compiler des informations détaillées afin de les présenter sous une forme Compréhensible, mais sans évaluer les assertions retenues et sous tendant ces informations. Les procédures mises en œuvre ne sont pas destinées pour permettre au comptable de donner quelque assurance que ce soit sur les informations financières. Cependant, les utilisateurs d'informations financières parviennent à bénéficier du travail du comptable, puisqu'ils sont préparés par un spécialiste ayant la compétence requise.

c) Les missions d'examen d'informations financières prévisionnelles (ISA 810) :

Dans une mission d'examen d'informations financières prévisionnelles, l'auditeur doit réunir des éléments probants suffisants et adéquats lui permettant de s'assurer que :³⁵

- les hypothèses les plus plausibles sont retenues par la direction et sur lesquelles se basent les informations financières prévisionnelles et, lorsque des hypothèses théoriques sont utilisées, que ces dernières sont cohérentes avec l'objectif des informations prévisionnelles ;
- les informations financières prévisionnelles sont préparées de manière satisfaisante sur la base des hypothèses retenues ;
- les informations financières prévisionnelles sont correctement présentées, si toutes les hypothèses significatives sont décrites en notes annexes et s'il est clairement indiqué qu'il s'agit d'hypothèses les plus plausibles ou d'hypothèses théoriques ;
- les informations financières prévisionnelles sont préparées de manière cohérente avec les états financiers historiques sur la base de principes comptables appropriés.

d) Les missions d'audit spéciales (ISA 800) :

Les normes internationales d'audit (ISA) de la série 100 à 700 s'appliquent à un audit d'états financiers. La présente norme ISA traite des points particuliers à prendre en considération dans l'application de ces normes ISA à un audit d'états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier.³⁶

³⁵ www.bm.com.tn, http://www.bm.com.tn/ckeditor/files/isa_3400_ex_isa_810_fr_handbook_2003.pdf, 02/06/2021, 20 :42.

³⁶ www.flestination.e-monsite.com, <http://flestination.e-monsite.com/medias/files/isa-800-version-30-juin-2009.pdf>, 02/06/2021, 20 :55.

La présente norme ISA est élaborée dans l'optique d'un jeu complet d'états financiers préparés conformément à un référentiel à usage particulier. La norme ISA 8051 traite des considérations particulières pertinentes dans le cas de l'audit d'un état financier isolé ou d'un élément, d'un compte ou d'un poste spécifique d'un état financier.

5- le risque d'audit :

Il est rare que l'auditeur puisse conclure l'absence totale d'erreurs significatives dans les états financiers.

Il fonde plutôt son opinion dans la mesure où il n'examinera qu'une partie, et non pas l'ensemble des informations mises à sa disposition, il existe toujours un risque potentiel. Ce risque est appelé le risque d'audit.

Les composantes du risque d'audit sont :

5-1- Le risque inhérent (RI) :

Correspond à la probabilité qu'une assertion contienne une anomalie qui pourrait être significative, soit individuellement soit cumulativement avec d'autres anomalies, malgré les contrôles actuels.

5-2- le risque de contrôle (RC) :

Correspond au risque de la survenue d'une anomalie dans une assertion qui peut être de nature significative soit individuellement soit en combinaison avec d'autres anomalies, qui ne sera pas prévenue ou détectée et corrigée en temps utile par le contrôle interne de l'Entité.

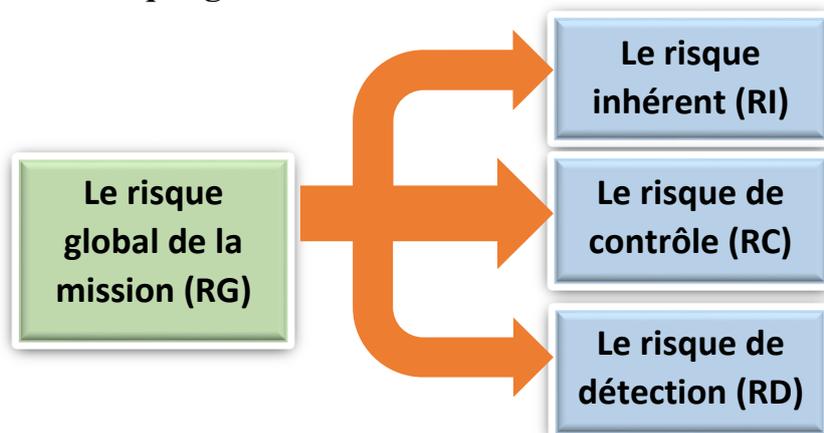
5-3- le risque de détection (RD) :

Il est possible que les procédures utilisées par l'auditeur ne lui permettent pas de découvrir des erreurs dans le solde du compte ou dans une catégorie d'opérations, (inexactitudes pouvant être importantes). Ce risque dépend du niveau d'efficacité des procédures de vérification de l'auditeur.

5-4- le risque global de la mission (RG) :

Risque global = risque inhérent x risque de contrôle x risque de détection

Figure n° 1-3 : le risque global de la mission d'audit



Sources : établie par les étudiants

6-le seuil de signification :

Selon la norme ISA 320 : « La détermination du seuil de signification, relève du jugement professionnel de l'auditeur, et est influencée par sa perception des besoins d'informations financières des utilisateurs des états financiers »³⁷.

Le caractère significatif doit être pris en compte lorsque l'auditeur :

- Détermine la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit
- Évalue l'effet des anomalies

³⁷International Auditing and Assurance Standards Board, La norme ISA 320, «Caractère significatif lors de la planification de la réalisation d'un audit», paragraphe 4, 2012, P242.

Chapitre 02 :
La profession d'audit légal en Algérie

Introduction :

Après avoir traité la notion d'audit et de normalisation dans le contexte international, on doit présenter dans ce chapitre le contexte algérien pour traiter ses variables spécifiques. Ce deuxième chapitre est divisé en trois sections :

- Dans la première section du chapitre, nous allons exposer l'évolution de la pratique de l'audit comptable et financier en Algérie.
- La deuxième section de ce chapitre est consacrée à l'auditeur légal en Algérie et dans lequel nous allons définir les missions et les responsabilités du commissaire au compte algérien.
- La dernière section du chapitre, traitera les Normes Algériennes d'Audit (NAA), qui sont également le résultat d'une normalisation d'audit, adoptée par l'Algérie, dans le but d'améliorer la pratique de l'audit et rapprocher cette dernière de la pratique internationale.

Section 01 : L'évolution de la profession d'audit en Algérie.

L'audit financier légal en Algérie a évolué suivant deux phases : une première phase où l'audit légal est placé sous la tutelle de l'état algérien, puis une seconde phase qui confère aux commissaires aux comptes la mission de certification des comptes annuelle conformément aux normes internationales d'audit.

1- L'audit légal sous la tutelle de l'état algérienne :

1-1 La période avant 1988 : cette période est caractérisée par les étapes suivantes :

- ❖ Avant le 05 juillet 1962, la profession comptable était rattachée à la profession de la métropole (La France)
- ❖ Après l'indépendance, l'Algérie a adopté une politique de développement traduite par la mise en place de plusieurs types d'orientation de l'activité industrielle et commerciale autour de la notion d'entreprise publique socialiste.

Pour assurer la mission efficace de l'entreprise publique et un contrôle fiable de cette dernière, les pouvoirs publics ont mis en œuvre deux types de contrôle :

- Un contrôle interne exercé par les représentants de l'état
- Un contrôle externe exercé par des institutions extérieures de l'entreprise publique. Un des aspects de ce type de contrôle est exercé par la banque car la loi oblige les entreprises d'intégrer toutes leur opérations financières dans une seule banque pour analyser sa gestion économique et financière.

- ❖ Par la suite, l'ordonnance n° 69 -107, portant la loi de finances pour 1970, dispose dans son article 39 que :

« Le ministère d'Etat chargé des finances et du plan est 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'Etat ou un organisme public détient une part du capital social en vue de s'assurer de la régularité et de sincérité de leurs comptes et d'analyser leur situation active et passive ³⁸».

- ❖ Toutefois, le décret d'application n° 70 -173 consacre le commissariat aux comptes comme un contrôle permanent de gestion des entreprises publiques et semi-publiques.

L'exercice du commissariat aux comptes a été confié à des fonctionnaires de l'Etat faisant partie des corps de contrôleurs généraux des finances, contrôleurs des finances, inspecteurs financiers, ainsi qu'à titre exceptionnel les fonctionnaires qualifiés du ministère des finances. La mission confiée à ces fonctionnaires couvre plusieurs domaines à savoir ³⁹:

- Contrôler à posteriori les conditions de réalisation des opérations susceptibles d'avoir directement ou indirectement une répercussion économique et financière sur la gestion de l'organisme à leur surveillance.

³⁸ Ordonnance n°69-107 portant la loi de finances pour l'année 1970, article 39.

³⁹ Le décret d'application n° 70 -173 du 16 novembre 1970 relatif aux obligations et à la mission des commissaires aux comptes des entreprises publiques ou semi-publiques nationales.

- Suivre l'exécution des comptes, budgets ou états prévisionnels de l'entreprise conformément à la prescription du plan.
 - Préserver la régularité et la sincérité des inventaires et des comptes de résultats inclus dans les comptabilités générales et analytiques de chaque entreprise.
 - L'appréciation de la gestion financière et commerciale de l'entreprise contrôlée
 - La révélation des fautes de gestion au Ministère de tutelle et au Ministère des Finances.
- ❖ Création de l'inspection générale des finances : cette organisme a couvert un domaine très large comprenant la gestion financière et comptable des services de l'Etat, des collectivités locales, ainsi que le contrôle des institutions, organes et établissements soumis aux règles de la comptabilité publique, son objectif d'assurer l'exactitude, la sincérité et de la régularité des comptabilités, et la conformité des opérations contrôlées aux prévisions des budgets et programmes d'investissement, et voire les travaux d'audit ⁴⁰.
- ❖ En 1980, l'Algérie créé une institution appelé la cour des comptes pour faire le contrôle des finances de l'Etat et des collectivités territoriales et des services publics, sa mission est de contrôler les forme d'utilisation et de gestion des finances publiques et contribuer à la vérification des programmes et politiques publics.
- A travers ces points descriptifs de l'historique de la mission de l'audit légal en Algérie avant la période de 1988, on conclue que la mission du commissaire aux comptes n'était pas indépendante car il n'avait pas les moyens, étant donné qu'il était un employé de l'Etat.

2- L'audit légal assuré par les commissaires aux comptes :

2-1 La période de 1988 à 2010 : cette période est caractérisée par :

- ❖ La rénovation du commissariat aux comptes et de l'institution du contrôle interne dans les entreprises publiques qui se traduit par l'exercice du commissariat aux comptes par des professionnels indépendants et la non-intervention de ceux-ci dans la gestion de l'entreprise auditée.
- ❖ La naissance de l'ordre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et comptables agréés. Cet ordre national est une organisation professionnelle dotée de la personnalité civile, regroupant les personnes physiques ou morales habilitées à exercer la profession d'experts comptables, de commissaires aux comptes et de comptables agréés. Il est placé sous la tutelle du Ministre des Finances⁴¹.

En tant qu'organe professionnel, le conseil d'Ordre est chargé de⁴² :

- Représenter la profession auprès des pouvoirs publics ;
- Veiller à l'organisation et au bon exercice de la profession ;
- Défendre l'honneur et l'indépendance de ses membres ;

⁴⁰ Le décret n° 80-53 du 1^{er} mars 1980 modifié et complété par le décret n° 92-78 du 22 février 1992.

⁴¹ La loi n° 91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable, commissaire aux comptes et comptable agréé, a vu le jour pour organiser la pratique de l'audit (JO n°20 du 01/05/1991).

⁴² La politique de l'Algérie adoptée au lendemain de l'indépendance, file:///C:/Users/HP/Downloads/53971cd139309.pdf.

- Elaborer le règlement intérieur qui détermine notamment les conditions d'inscription, de suspension ou de radiation du tableau de l'ordre prévu par la loi ;
- Contribuer à la formation de perfectionnement des membres ;

2-2 La période après 2010 : cette période est caractérisée par :

- ❖ La création du conseil national de la comptabilité (CNC) selon la loi n° 10-01 du 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé (article 4), placé sous l'autorité du Ministre des Finances, ayant pour missions l'agrément, la normalisation comptable, l'organisation et le suivi des professions comptables.
- ❖ La définition de la mission habituelle du commissaire au compte qui est 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 selon la loi du 29 juin 2010 (article 22), cette loi définit aussi un nombre de décrets qui interprètent l'adoption officielle des normes internationales d'audit (ISA), à travers l'application de douze Normes Algériennes d'Audit (NAA).

Section 02 : L'auditeur légal en Algérie.

1- Définition de l'auditeur légal :

Le commissaire aux comptes est : « une personne indépendante de la société qui est chargé de son contrôle comptable, juridique et financier. Il vérifie que les comptes de la société respectent les normes légales qui reflètent la réalité financière et comptable de l'entreprise et que les données inscrites sont toutes exactes. Il doit rédiger un rapport détaillé pour donner une mention sur la conformité des données ».

La loi 01-10 a donné une définition légale du commissaire aux comptes, qui est : « 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 vigueur⁴³ ».

1-1 Les objectifs du commissariat aux comptes :

Les trois objectifs principaux du commissariat aux comptes sont :

- **La régularité** : est la conformité des comptes à la réglementation et aux principes comptables généralement admis. La réglementation se compose des textes législatifs ou réglementaires, mais aussi des règles fixées par la jurisprudence et des normes élaborées par les organisations professionnelles.
- **La sincérité (la fidélité)** : est l'application de bonne foi des règles et des procédures comptables, c'est-à-dire l'évaluation correcte des valeurs comptables et l'appréciation raisonnables des risques et des dépréciations ;

⁴³ La loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 (JO n°42 du 11/07/2010), article 22, p6.

- **Le respect de l'image fidèle** : consiste à choisir les méthodes de présentation les mieux adaptées à la réalité de l'entreprise et à fournir les informations nécessaires à leur compréhension dans l'annexe.

1-2 Les principes fondamentaux de comportement des commissaires aux comptes

Il y a sept principes qui définissent la nature du comportement de l'auditeur externe au cours de ses missions⁴⁴ :

- **Intégrité :**

Le commissaire aux comptes exerce sa profession avec honnêteté et droiture. Il s'abstient, en toutes circonstances, de tout agissement contraire à l'honneur et à la probité.

- **Impartialité :**

Dans l'exercice de ses missions, le commissaire aux comptes conserve en toutes circonstances une attitude impartiale. Il fonde ses conclusions et ses jugements sur une analyse objective de l'ensemble des données dont il a connaissance, sans préjugé ni parti pris.

Il évite toute situation qui pourrait l'exposer à des influences susceptibles de porter atteinte à son impartialité.

- **L'indépendance :**

Le commissaire aux comptes doit être indépendant de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes.

L'indépendance de l'auditeur se caractérise notamment par l'exercice en toute liberté, en réalité et en apparence, des pouvoirs et des compétences qui lui sont conférés par la loi.

- **Les conflits d'intérêts :** Le commissaire aux comptes évite toute situation de conflits d'intérêts. Tant à l'occasion qu'en dehors de l'exercice de sa mission, le commissaire aux comptes évite de se placer dans une situation qui compromettrait son indépendance à l'égard de la personne ou de l'entité dont il est appelé à certifier les comptes ou qui pourrait être perçue comme de nature à compromettre l'exercice impartial de cette mission.

- **Compétence :**

Le commissaire aux comptes doit posséder les connaissances théoriques et pratiques nécessaires à l'exercice de ses missions. Il maintient en permanence un niveau élevé de compétence, notamment par la mise à jour régulière de ses connaissances et la participation à des actions de formation.

- **Confraternité :**

Dans le respect des obligations de la mission de contrôle légal, les commissaires aux comptes entretiennent entre eux des rapports de confraternité. Ils se gardent de tout acte ou propos déloyal à l'égard d'un confrère ou susceptible de ternir l'image de la profession.

⁴⁴ OBERT (Robert), MAIRESSE (Marie-Pierre), « comptabilité et audit manuel et applications », 2^{ème} édition, Dunod, 2009, p 573.

Ils s'efforcent de résoudre à l'amiable leurs différends professionnels. Si nécessaire, ils recourent à la conciliation du président de leur compagnie.

▪ **La discrétion :**

Le commissaire aux comptes respecte le secret professionnel auquel la loi le soumet. Il fait preuve de prudence et de discrétion dans l'utilisation des informations qui concernent des personnes à l'égard de qui il n'a pas de mission légale. Il ne communique les informations qu'il détient qu'aux personnes légalement qualifiées pour en connaître.

2- Missions de l'auditeur légal :

Selon la chambre nationale de commissaires aux comptes, les différentes missions dévolues au commissaire aux comptes sont⁴⁵ :

- Certifier que les comptes annuels sont réguliers et sincères et qu'ils donnent une image fidèle des résultats des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine des sociétés et des organismes ;
- Vérifier la sincérité et la concordance avec les comptes annuels des informations données dans le rapport de gestion fourni par les dirigeants aux actionnaires, associés ou Porteurs de Parts ;
- Donner un avis, sous forme de rapport spécial sur les procédures de contrôle interne adoptées par le conseil d'administration, le directoire ou le gérant ;
- Apprécier les conditions de conclusion des conventions entre l'entreprise contrôlée et les entreprises ou organismes qui lui sont affiliés ou avec les entreprises et organismes dans lesquels 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 dont il a pu avoir connaissance.

La mission de commissaire aux comptes aboutit à l'établissement de plusieurs Rapports classés comme suit⁴⁶ :

- Un rapport de certification avec ou sans réserves de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des documents annuels, ou éventuellement au refus de certification dûment motivé ;
- Eventuellement un rapport de certification des comptes consolidés ou des comptes combinés ;
- Un rapport spécial sur les conventions règlementées ;
- Un rapport spécial sur le détail des cinq rémunérations les plus élevées ;
- Un rapport spécial sur les avantages particuliers accordés au personnel ;

⁴⁵ La loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 (JO n° 42, du 11/07/2010), article 23, p6.

⁴⁶ Idem, article 25, p6.

- Un rapport spécial sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale ;
- Un rapport spécial sur les procédures de contrôle interne ;
- Un rapport spécial lorsqu'il constate une menace sur la continuité d'exploitation.

3- Responsabilité de l'auditeur légal :

On peut distinguer trois types de responsabilités à assumer par le commissaire aux comptes, traitées dans la loi 01-10 :

- La responsabilité civile, traitée dans l'article 61 ;
- La responsabilité pénale, traitée dans l'article 62 ;
- La responsabilité disciplinaire ; traité dans l'article 63.

1- La responsabilité civile du commissaire aux comptes :

« Le commissaire aux comptes est responsable envers l'entité contrôlée des fautes commises par lui dans l'accomplissement de ses fonctions ⁴⁷»

Cette responsabilité peut être sous forme contractuelle (à l'égard de la société et ses actionnaires) ou sous forme délictueuse (à l'égard des tiers). Il répond solidairement, tant envers l'entité qu'envers les tiers, de tout dommage résultant d'infraction aux dispositions de la présente loi. Cette responsabilité est une question de diligence et de respect des obligations de moyens liés aux commissaires aux comptes et non pas des obligations de résultats⁴⁸.

2- La responsabilité disciplinaire du commissaire aux comptes :

Une responsabilité disciplinaire qui peut être engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, même après leur démission, pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles, techniques ou déontologiques commise pendant l'exercice de leur fonction⁴⁹.

Les sanctions disciplinaires susceptibles d'être prononcées sont dans l'ordre croissant de leur gravité⁵⁰ :

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

⁴⁷ La loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 (JO n° 42, du 11/07/2010), article 61, P11.

⁴⁸ Idem, article 59, P11.

⁴⁹ Ibid., Article 63, P9.

⁵⁰ Ibid., article 63, P9.

Tout recours contre ces sanctions disciplinaires se fait devant la juridiction compétente conformément aux procédures légales en vigueur. Le degré des fautes ainsi que les sanctions qui s'y rapportent sont fixés par voie réglementaire.

3- La responsabilité pénale du commissaire aux comptes :

Une responsabilité pénale du commissaire aux comptes est engagée pour tout manquement à une obligation légale⁵¹ :

- En cas de violation du secret professionnel. : les dispositions de la loi pénale relatives à la violation du secret professionnel sont applicables aux commissaires aux comptes⁵².
- En cas de présentation ou de confirmation de fausses informations sur la situation de l'entreprise ou de dissimulation de faits délictueux dont le commissaire aux comptes aura eu connaissance. Ce dernier sera puni d'un an à cinq ans et d'une amende de 20 000 DA, à 500000 DA, ou de l'une de ces deux peines⁵³.
- En cas de délits relatifs aux incompatibilités : il sera puni de deux mois à six mois d'emprisonnement , et d'une amende de 20 000 DA à 200 000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement, toute personne qui aura délibérément accepté, exercé ou conservé les fonctions du commissaire aux comptes, notamment les incompatibilités légales⁵⁴.

Afin de permettre à la profession du commissaire aux comptes d'être exercée, en toute indépendance intellectuelle et morale, sont jugés incompatibles avec la profession du commissaire aux comptes⁵⁵ les activités suivantes :

- Toute activité commerciale, notamment en la forme d'intermédiaire ou de mandataire chargé de transactions commerciales et professionnelles ;
- Tout emploi salarié impliquant un lien de subordination juridique ;
- Tout mandat d'administrateur ou de membre de conseil de surveillance des sociétés commerciales prévues par le code de commerce, autres que celles prévues par l'article 46 de la loi N 10-01 ;
- L'exercice cumulé de la profession d'expert-comptable et de commissaire aux comptes auprès d'une même société ou organisme ;
- Tout mandat parlementaire ;
- Tout mandat électif au sein de l'instance exécutive des assemblées locales élues.

⁵¹ La loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 (JO n° 42, du 11/07/2010), Article 62, P9.

⁵² Code de commerce algérien, article 830, P245.

⁵³ Idem, article 830, P245.

⁵⁴ Ibid., article 829, P245.

⁵⁵ La loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 (JO n° 42, du 11/07/2010), article 64, P9.

Section 03 : Les normes algériennes d'audit.

Depuis l'année 2016, l'Algérie a commencé à élaborer un référentiel d'audit financier, connu sous le nom des normes algériennes d'audit (NAA), qui doit unifier la pratique d'audit au niveau national et la conduite d'une mission de qualité et assurer tout la crédibilité de l'opinion consignée dans le rapport d'audit et les recommandations qui y figurent. Ce référentiel largement inspiré des normes internationales d'audit (ISA) est publié progressivement par le conseil national de la comptabilité CNC sous forme de décision du ministère des finances.

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

La présente décision a pour objet la mise en œuvre des quatre premières Normes Algériennes d'Audit (NAA), qui sont⁵⁶ :

- La norme NAA 210 : Accord sur les termes des missions d'audit ;
- La norme NAA 505 : confirmations externes ;
- La norme NAA 560 : événements postérieurs à la date de clôture ;
- La norme NAA 580 : déclarations écrites.

1-1 La norme algérienne d'audit (NAA) 210 : Accord sur les termes des missions d'audit

➤ Le champ d'applications :

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

➤ Objectifs :

L'objectif de l'auditeur est d'accepter ou de poursuivre une mission d'audit seulement dans les cas où les conditions sur la base desquelles l'audit sera effectué ont été convenues :

- Assurant que les conditions préalables à un audit sont réunies
- Qu'il existe une compréhension réciproque entre l'auditeur et la direction et le cas échéant, les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission d'audit.
- L'auditeur doit demander à l'entité de confirmer son accord sur les termes et conditions exposés dans la lettre de mission, Il doit consigner dans son dossier de travail tout désaccord éventuel.

➤ Conditions préalables à un audit :

L'auditeur doit s'assurer que les conditions préalables à un audit sont réunies et notamment que :

- Le référentiel comptable à appliquer est acceptable au regard des caractéristiques de l'entité et de l'objectif de ses états financiers ;
- La direction reconnaît, comprend et assume ses responsabilités en ce qui concerne l'établissement et la présentation sincère des états financiers ;

⁵⁶ Ministère des finances, 2016. La décision n°002 du 04 février 2016 portant Normes Algériennes d'Audit.

- La direction considère nécessaire la mise en place d'un système de contrôle interne efficace ;
- La direction n'opposera aucune limite ni restriction aux vérifications et contrôles à opérer nécessaires à l'accomplissement de la mission.

Dans l'hypothèse où les conditions préalables ne sont pas réunies, ou si sur la base des limitations imposées par la direction, l'auditeur anticipe qu'il ne pourra pas exprimer une opinion sur les états financiers, ce dernier doit s'entretenir avec la direction ou le gouvernement d'entreprise et s'il n'y est pas remédié, refuser la mission, sauf si la réglementation ne l'en empêche.

➤ **Contenu de la lettre de mission :**

La lettre de mission doit consigner les principaux termes de la mission d'audit et doivent inclure :

- L'objectif et l'étendue de l'audit portant sur les états financiers, y compris la référence à la législation applicable, aux réglementations en vigueur et aux normes d'audit ;
- L'identification du référentiel comptable applicable pour l'établissement des états financiers ;
- L'identification des différentes parties (auditeur et directions) et leurs responsabilisées ;
- Une indication de la forme et du contenu envisagés de tous rapports à émettre par l'auditeur ;
- La base de calcul des honoraires et les modalités de règlement ;
- Le planning et la réalisation de l'audit ;
- La direction doit fournir des déclarations écrites pour justifier des éléments probants des états financiers ou des assertions les sous tendant ;
- La direction doit rendre toutes informations utiles en temps voulu pour lui permettre de compléter l'audit selon le calendrier proposé ;
- Informer l'auditeur des faits qui peuvent affecter les états financiers ou cours de la période s'écoulant entre la date du rapport d'audit et celle à laquelle les états financiers sont approuvés.
- La lettre doit inclure aussi les dispositions concernant la participation d'autres auditeurs et experts et l'implication des auditeurs internes et d'autres personnels de l'entité et les dispositions à prendre avec l'auditeur précédent et dans le cas d'un audit initial.

➤ **L'audit récurrent :**

Dans le cas d'audits récurrents la lettre de mission initial doit être approuvé par les deux parties concernées, l'auditeur informe l'entité s'il existe des indications sur son intervention et s'il a des problèmes dans la mise en œuvre de ses travaux, Tous les éléments révisés sont soit intégrés dans une nouvelle lettre de mission qui se substitue à la précédente soit consignés dans une lettre complémentaire.

1-2 La norme algérienne d'audit (NAA) 505 : confirmations externes

➤ **Objectif et champs d'application :**

Cette norme traite l'utilisation par l'auditeur de la méthode de confirmation externe pour recueillir des éléments probants pertinents et fiables qui sont obtenu par la voie d'une réponse écrite adressée directement à l'auditeur par un tiers, sur support papier, électronique ou autre. La confirmation externe prend l'une des formes suivantes :

- Confirmations positives : est une demande dans laquelle le tiers est prié de répondre directement à l'auditeur, en indiquant s'il est d'accord ou en désaccord avec l'information présentée dans la demande ou en fournissant l'information demandée.
- Confirmations négatives : est une demande dans laquelle le tiers est prié de répondre directement à l'auditeur dans le seul cas où il est en désaccord avec l'information présentée dans la demande.

➤ **Procédures de confirmations externes :**

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

- De déterminer les informations à faire confirmer ou à demander. Il en est ainsi des soldes de comptes, de leurs composantes, des termes d'accords, de contrats ou d'opérations qu'une entité aurait conclus avec des tiers ;
- De sélectionner les tiers appropriés à confirmer ;
- De concevoir les demandes de confirmation ;
- De procéder à l'envoi des demandes aux tiers ainsi que des lettres de suivi au besoin.

➤ **Refus de la direction de permettre l'envoi d'une demande de confirmation par l'auditeur :**

Si la direction refuse de lui permettre d'envoyer une demande de confirmation, l'auditeur doit :

- S'enquérir des raisons du refus de la direction et chercher à obtenir des éléments probants sur la validité et le caractère raisonnable de ces raisons ;
- Évaluer les incidences du refus de la direction sur l'évaluation par l'auditeur des risques d'anomalies significatives concernés, y compris le risque de fraude, et sur la nature, le calendrier et l'étendue des autres procédures d'audit ;
- Mettre en œuvre des procédures d'audit alternatives pour obtenir des éléments probants pertinents et fiables.

Si l'auditeur conclut que le refus de la direction de lui permettre d'envoyer une demande de confirmation est déraisonnable, ou s'il est incapable d'obtenir des éléments probants pertinents et fiables au moyen de procédures d'audit alternatives, il doit en informer les personnes constituant le gouvernement d'entreprise. L'auditeur doit également examiner les incidences d'une telle situation sur l'audit ainsi que sur son opinion.

➤ **Résultats des procédures de confirmation externe :**

▪ **Fiabilité des réponses aux demandes de confirmation :**

- Si l'auditeur relève des facteurs qui soulèvent des doutes sur la fiabilité d'une réponse à une demande de confirmation, il doit obtenir des éléments probants complémentaires pour dissiper ces doutes.
- Si l'auditeur détermine qu'une réponse à une demande de confirmation n'est pas fiable, il doit en évaluer les incidences sur son évaluation des risques d'anomalies significatives concernés, y compris le risque de fraude, ainsi que sur la nature, le calendrier et l'étendue des autres procédures d'audit.

▪ Non-réponse :

- Une non-réponse est l'absence de réponse ou une réponse partielle du tiers à une demande de confirmation expresse, ou encore renvoi à l'auditeur d'une demande de confirmation parce qu'elle n'a pu être remise au destinataire.
- En cas de non-réponse, l'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit alternatives afin d'obtenir des éléments probants pertinents et fiables.

▪ Cas où une réponse à une demande de confirmation expresse est nécessaire à l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés :

- Si l'auditeur détermine qu'une réponse à une demande de confirmation expresse est nécessaire à l'obtention d'éléments probants suffisants et appropriés, les procédures d'audit alternatives ne fourniront pas les éléments probants dont l'auditeur a besoin. S'il n'obtient pas la confirmation nécessaire, l'auditeur doit en déterminer les incidences sur l'audit et sur son opinion.

▪ Divergences :

- L'auditeur doit procéder à une investigation des divergences afin de déterminer si elles indiquent ou non l'existence d'anomalies.
- Lorsqu'une anomalie est relevée, l'auditeur est tenu d'évaluer si cette anomalie constitue un indice de fraude. L'existence de divergence peut également indiquer une ou plusieurs déficiences dans le contrôle interne sur l'information financière.

➤ Evaluation des résultats de la demande de confirmations des tiers :

L'auditeur obtient quatre catégories de réponse :

- Réponse reçue du tiers approprié dans laquelle celui-ci exprime son accord avec l'information donnée dans la demande de confirmation ou fournit l'information demandée sans divergence ;
- Réponse jugée non fiable ;
- Non réponse ;
- Réponse divergente.

1-3 La norme algérienne d'audit (NAA) 560 : événements postérieurs à la date de clôture :**➤ Champ d'application ⁵⁷:**

La norme NAA 560 traite les différentes responsabilités de l'auditeur concernant les événements postérieurs à la date de clôture dans une mission d'audit d'états financiers.

Les événements postérieurs sont définis par la norme internationale d'audit tels les événements survenant entre la date de clôture et la date du rapport de l'auditeur ainsi que les faits dont l'auditeur prend connaissance après la date de son rapport.

Il existe 5 dates importantes concernées par la présente norme qui sont définies et présentées comme suit :

- Date des états financiers : date indiquée sur le rapport d'audit portant sur les états financiers.

⁵⁷ International Auditing and Assurance Standards Board, ISA560, paragraph 5, P4.

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

➤ **Objectifs :**

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

- Recueillir des éléments probants suffisants et appropriés indiquant que l'événement survenu entre la date des états financiers (date de clôture) et la date de son rapport, nécessitant un ajustement des états financiers ou une information à fournir dans ceux-ci, ont fait l'objet d'un traitement approprié dans les états financiers conformément au référentiel comptable applicable.
- Traiter de manière appropriée les événements dont il a eu connaissance après la date de son rapport et qui, s'il en avait eu connaissance avant cette date, auraient pu le conduire à amender son rapport.

➤ **Les différentes dates d'événements postérieurs et les procédures à mettre en œuvre par l'auditeur :**

1)- Entre la date des états financiers et la date du rapport de l'auditeur :

- L'auditeur doit mettre en œuvre des procédures d'audit en vue de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés visant à déterminer si les événements survenus entre la date des états financiers et la date du rapport d'audit qui requièrent un ajustement des états financiers ou une information à fournir dans ceux-ci, ont été identifiés.

- Il doit prendre en compte son évaluation des risques pour déterminer la nature et l'étendue de telles procédures d'audit qui doivent comprendre :

- La prise de connaissance de toutes procédures mises en place par la direction pour s'assurer que les événements postérieurs à la clôture ont été identifiés.
- Des demandes d'informations auprès de la direction et, si cela s'avère nécessaire, auprès des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, afin de savoir si des événements postérieurs à la clôture susceptible d'avoir un effet sur les états financiers sont survenus par exemple, dans les cas suivants :
 - De nouveaux engagements, emprunts ou garanties données ont été conclus ;
 - Des cessions ou acquisitions d'actifs ont été réalisées ou sont envisagées ;
 - Des événements sont survenus concernant le caractère recouvrable des actifs ;
 - Des augmentations de capital ou des émissions d'instruments financiers ont été réalisées, telles que l'émission de nouvelles actions ou obligations, ou si une convention de fusion ou de liquidation est intervenue ou projetée ;

- Des expropriations par l'administration ou des destructions d'actifs sont survenues, par exemple par un incendie ou une inondation ;
- Des développements nouveaux concernant les passifs éventuels sont intervenus ;
- Des ajustements comptables inhabituels ont été enregistrés ou sont envisagés ;
- Des événements pertinents pour l'appréciation des estimations ou des provisions enregistrées dans les états financiers sont survenus ;
- Des événements sont survenus ou sont susceptibles de se produire qui remettraient en cause le caractère approprié des méthodes comptables suivies pour l'établissement des états financiers, par exemple des événements remettant en cause la validité du principe de continuité de l'exploitation.

2)-Entre la date de son rapport et la date de publication des états financiers :

- L'auditeur n'est pas tenu à faire un audit d'états financiers après la date de son rapport ;
- Si l'auditeur prend connaissance avant la date de publication des états financiers, il doit d'abord s'entretenir avec la direction et les responsables de la gouvernance. Ensuite, déterminer si les états financiers doivent être modifiés. Si c'est le cas, identifier la façon comment la direction compte les ajuster.

3)-Après la publication des états financiers

Après la publication des états financiers, l'auditeur n'est pas dans l'obligation de mettre en œuvre des procédures d'audit.

1-4 La norme algérienne d'audit (NAA) 580 : Déclarations écrites

➤ **Champ d'application :**⁵⁸

- Cette norme traite la responsabilité de l'auditeur relative à l'obtention de déclarations écrites de la direction dans le cadre d'une mission d'audit d'états financiers.

La norme ISA 580 définit la déclaration écrite comme : « une affirmation écrite fournie à l'auditeur par la direction pour confirmer certains points ou étayer d'autres éléments probants. Dans ce contexte, les déclarations écrites ne comprennent ni les états financiers, ni les assertions qu'ils contiennent, ni les livres et autres documents comptables »⁵⁹.

➤ **Déclarations écrites en tant qu'éléments probants :**

- Les déclarations écrites sont les informations nécessaires pour l'auditeur dans le cadre de l'audit des états financiers de l'entité. En conséquence, elles sont considérées comme des éléments probants ;
- Bien que les déclarations écrites fournissent des éléments probants nécessaires, elles ne fournissent pas en elles-mêmes des éléments probants suffisants et appropriés concernant chacune des questions qu'elles traitent. De plus, le fait que la direction ait fourni des déclarations écrites fiables n'affecte pas la nature ou l'étendue des autres éléments probants que l'auditeur recueille concernant le fait que la direction a satisfait ses responsabilités ou concernant des assertions spécifiques.

⁵⁸ KAZOUZ Rafika, op-cit, P 186.

⁵⁹International Auditing and Assurance Standards Board, ISA 580, paragraphe7, p6.

➤ **Objectifs :**

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

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

La seconde décision a adopté les normes suivantes ⁶⁰:

- La NAA 500 : Eléments probants ;
- La NAA 300 : Planification d'un audit d'états financiers ;
- La NAA 510 : Missions d'audit initiales- soldes d'ouverture ;
- La NAA 700 : Fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états.

2-1 La norme algérienne d'audit (NAA) 500 : éléments probants

➤ **Objectifs et champs d'application :**

- Cette norme traite les obligations de l'auditeur concernant la conception et la mise en œuvre de procédures d'audit en vue d'obtenir des éléments probants suffisants et appropriés pour parvenir à des conclusions raisonnables à partir desquelles il fonde son opinion, c'est-à-dire l'auditeur doit collecter suffisamment de preuves qui doivent être correctes et d'une qualité suffisante afin qu'il puisse fonder l'assurance raisonnable lui permettant de livrer sa certification.
- Les éléments probants sont divers ; ils peuvent être internes comme les pièces et documents qui sont établis au niveau de l'entreprise ou externes à l'entreprise comme les confirmations directes avec les tiers de l'entreprise.

➤ **Définition de la notion d'élément probant :**

Il désigne les informations collectées par l'auditeur pour parvenir à des conclusions à partir desquelles il fonde son opinion. ils comprennent :

- Les informations contenues dans la comptabilité sous-tendant l'établissement des états financiers telles que les écritures comptables de base (balances, grand livre, journaux) et les pièces justificatives (Factures, contrats, chèques, avis de virement...etc.)
- Les autres informations collectées dans les autres documents tels que les procès-verbaux de réunions, les confirmations externes, les rapports d'analyse, des données comparables concernant les concurrents, des manuels portant sur les contrôles internes et de toutes informations mises à sa disposition lui permettant d'aboutir à des conclusions fondées.

⁶⁰ La décision n°150 du 11 octobre 2016 portant Normes Algériennes d'Audit.

➤ **Caractéristique d'élément probant :**

Les éléments probants doivent être appropriés, c'est-à-dire doivent être mesurés par la pertinence et la fiabilité des informations sur lesquelles ils sont basés, et doivent avoir un caractère suffisant et approprié à la fois.

1)- Caractère suffisant et caractère approprié :

- Le caractère suffisant : s'apprécie par rapport à la quantité des éléments collectés. La quantité d'éléments à collecter dépend du risque d'anomalies significatives.
- Le caractère approprié : est fonction de la qualité des éléments collectés, c'est-à-dire de leur fiabilité et de leur pertinence.

2)- La pertinence et la fiabilité des éléments probants :

- **La pertinence :** repose sur l'objectif de la procédure d'audit et de l'assertion dont il s'agit. La pertinence de l'information à utiliser comme élément probant peut être affectée par le sens du test à effectuer.

- **La fiabilité :** des informations à utiliser comme éléments probants dépend de leur origine, de leur nature, et des circonstances spécifiques dans lesquelles ils ont été collectés. Ainsi :

- Les éléments collectés d'origine externe sont plus fiables que ceux d'origine interne ;
- Les éléments obtenus directement par l'auditeur, par exemple lors d'une observation physique, sont plus fiables que ceux obtenus par des demandes d'information ;
- Les éléments probants sont plus fiables lorsqu'ils existent sous forme de documents soit papier, soit électronique ou d'un autre genre (un document écrit établi pendant une réunion est plus fiable qu'une interprétation verbale ultérieure des questions discutées...) ;
- Les éléments collectés constitués de documents originaux sont plus fiables que ceux constitués de copies.

➤ **Les assertions à utiliser dans la collecte des éléments probants :**

- Les assertions constituent les critères et principes dont la réalisation conditionne la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers. Les différentes assertions auxquelles l'auditeur fait appel sont classées sous trois catégories comme suit :

1)- Assertions concernant les flux d'opérations et les événements survenus au cours de la période auditée :

a) réalité des faits : les opérations et les événements qui ont été enregistrés se sont produits et se rapportent à l'entité ;

b) exhaustivité : toutes les opérations et tous les événements qui auraient dû être enregistrés, sont comptabilisés ;

c) exactitude : les montants et autres données relatives aux opérations et événements ont été correctement enregistrés

d) séparation des périodes : les opérations et les événements ont été enregistrés dans la bonne période comptable ;

e) imputation comptable : les opérations et les événements ont été enregistrés dans les comptes appropriés.

2)- Assertions concernant les soldes des comptes en fin de période :

- a) Existence : les actifs, les passifs et les capitaux propres existent ;
- b) Droits et obligations : l'entité détient ou contrôle les droits sur les actifs, et les dettes correspondent aux obligations de l'entité ;
- c) exhaustivité : tous les actifs, les passifs et les capitaux propres qui auraient dû être enregistrés l'ont bien été ;
- d) évaluation et imputation : les actifs, les passifs et les capitaux propres sont portés dans les états financiers pour leur bonne valeur et tous les ajustements résultant de leur évaluation ou imputation sont enregistrés de façon appropriée.

3)- Assertions concernant la présentation et les informations fournies dans les états financiers :

- a) réalité, droits et obligations : les événements, les transactions et les autres informations fournies se sont produits et se rapportent à l'entité,
- b) exhaustivité : toutes les informations requises par le référentiel comptable applicable et se rapportant aux états financiers qui doivent être fournies dans ces états l'ont bien été,
- c) classification et compréhension : l'information financière est présentée et décrite de manière pertinente, et les informations fournies dans les états financiers sont clairement présentées
- d) exactitude et valorisation : les informations financières et les autres informations sont fournies sincèrement pour des montants corrects.

2-2 La norme Algérienne d'Audit (NAA) 300 : Planification d'un audit d'états financiers.**➤ Champ d'application :**

La NAA 300 traite des obligations de l'auditeur en matière de planification d'un audit d'états financiers récurrent⁵¹. Afin de réaliser une mission d'audit avec efficacité, l'auditeur doit planifier sa mission d'audit à travers l'établissement d'une stratégie d'audit et d'un programme de travail.

➤ Planification de la mission d'audit :

L'établissement d'un plan de mission peut être considéré comme un outil de contrôle de l'auditeur afin de s'assurer que le programme de la mission d'audit a été exécuté par ses collaborateurs et assistants d'une manière juste et correcte. Selon la présente norme, la planification d'une mission d'audit consiste à prévoir :

- L'approche générale des travaux ;
- Les procédures d'audit à mettre en œuvre par les membres de l'équipe d'audit ;
- La nature et l'étendue de la supervision des membres de l'équipe d'audit et la revue de leurs travaux ;
- La nature et l'étendue des ressources nécessaires pour réaliser la mission y compris le recours éventuel à des experts ;
- Le cas échéant, la coordination des travaux avec les intervenants d'experts ou d'autres professionnels chargés du contrôle des comptes des entités dans le périmètre de consolidation.

➤ **Objectifs de l'auditeur dans le cadre de la planification de la mission d'audit :**

L'objectif de l'auditeur est de planifier l'audit afin que la mission soit réalisée de manière efficace. Dans ce cadre, il est tenu d'établir une stratégie d'audit et un programme de travail en fonction de la taille de l'entité et du volume des travaux à réaliser.

1)- Stratégie d'audit

La stratégie d'audit décrit l'approche générale des travaux, qui comprend notamment :

- l'étendue, le calendrier et l'orientation des travaux
- le ou les seuil(s) de signification retenus et les lignes directrices nécessaires à la préparation du programme de travail.

2)- Programme de travail

Le programme de travail définit de manière plus détaillée la nature et l'étendue des diligences estimées nécessaires, au cours de l'exercice, à la mise en œuvre du plan de mission pour réduire le risque d'audit à un niveau faible et acceptable

3)- Modifications apportées à la stratégie d'audit et au programme de travail

L'auditeur doit mettre à jour et modifier la stratégie d'audit et le programme de travail autant que nécessaire au cours de l'audit.

2-3 La Norme Algérienne d'Audit 700 : fondement de l'opinion et rapport d'audit sur les états financiers :

➤ **Champ d'application :**

La présente norme définit le rapport d'audit d'états financiers en expliquant sa forme et son contenu avec l'obligation de l'auditeur de fonder une opinion dite « non modifiée » sur les états financiers après avoir évalué les conclusions tirées des éléments probants recueillis.

➤ **Objectifs :** les objectifs de l'auditeur sont les suivants :

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

➤ **Diligences requises :**

Les différentes diligences requises traitées dans cette norme se résument dans trois points essentiels ci-dessous :

1) Fondement de l'opinion sur les états financiers :

- L'auditeur doit se forger une opinion sur les états financiers et s'assurer qu'ils ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable.
- L'auditeur doit conclure s'il a obtenu ou non une assurance raisonnable que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.

2) Forme de l'opinion :

Il existe deux formes d'opinion :

- Une opinion non modifiée qui est une opinion exprimée par l'auditeur lorsque celui-ci a conclu que les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable applicable.
- Une opinion modifiée qui peut être exprimée par l'auditeur dans son rapport lorsque les états financiers comportent des anomalies significatives ou lorsqu'il ne peut pas recueillir suffisamment d'éléments probants lui permettant de conclure que les états financiers ne comportent pas d'anomalies significatives.

3) Rapport de l'auditeur :

La présente norme a indiqué la forme et le contenu d'un rapport d'états financiers.

2- 4 La norme Algérienne d'Audit (NAA) 510 : Mission d'audit initiales soldes d'ouverture :

➤ Champ d'application :

- La présente norme traite des obligations de l'auditeur concernant les soldes d'ouvertures dans le cadre d'une mission d'audit initiale. Elle définit une mission d'audit initiale comme une mission dans laquelle les états financiers de la période précédente n'ont pas fait l'objet d'audit ou ont été audités par un auditeur précédent appelé : « le prédécesseur ».
- Les soldes d'ouverture, selon cette norme sont les montants présentés dans les états financiers, et les éléments qui existaient au début de la période et sur lesquelles il faut fournir des informations, par exemple :
 - Les méthodes comptables de présentation des comptes des exercices précédents ;
 - Les éventualités et les engagements inscrits notamment en hors bilan.

➤ Objectif :

L'auditeur est dans l'obligation de réunir les éléments probants suffisants et appropriés lui permettant de vérifier trois éléments :

- l'assurance que les soldes de clôture de l'exercice précédent ont été correctement repris en réouverture et ne contiennent pas d'anomalies significatives pouvant avoir une incidence sur les états financiers de l'exercice en cours ;
- les méthodes comptables appropriées reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquée de façon permanente pour l'établissement des états financiers de l'exercice en cours ;
- l'impact des changements de méthodes a été comptabilisé de façon appropriée et est correctement présenté et fait l'objet d'une information pertinente dans ces états, conformément au référentiel applicable.

➤ Procédures d'audit :

Le tableau suivant résume les différentes procédures d'audit devant être mise en place par l'auditeur dans le cas d'une mission d'audit initiale :

Tableau n°2-1 : Différentes procédures d'audit dans le cas d'une mission d'audit initiale

	Procédures d'audit à mettre en œuvre par l'auditeur
Soldes d'ouverture	<p>- Consulter les états financiers les plus récents, ainsi que le rapport de l'auditeur précédent s'il existe dans le but de réunir des informations pertinentes sur les soldes d'ouverture.</p> <p>- Recueillir des éléments probants suffisants et appropriés montrant que les soldes d'ouverture ne comprennent pas d'anomalies ayant une incidence significative sur les états financiers de l'exercice en cours.</p> <p>- Mettre en œuvre des procédures d'audit supplémentaires, dans le cas où l'auditeur réunit des éléments probants attestant que les soldes d'ouverture comportent des anomalies ayant une incidence sur les états financiers de l'exercice en cours.</p>
Permanence de l'application des méthodes comptables	<p>- Recueillir des éléments probants suffisants et appropriés afin de déterminer si les méthodes comptables reflétées dans les soldes d'ouverture ont été appliquées de façon permanente dans les états financiers de l'exercice en cours.</p>
Information pertinente donnée dans le rapport d'audit de l'auditeur Précédent	<p>- Si les états financiers de la période précédente ont été audités par un autre auditeur et que l'opinion a fait l'objet d'une modification, l'auditeur doit évaluer l'incidence de la question à l'origine de la modification dans le cadre de son évaluation des risques d'anomalies significatives pour la période en cours.</p>

Source : élaboré à partir de la NAA 510.

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

Cette décision a adopté les normes suivantes ⁶¹:

- La NAA 520 : Procédures analytiques ;
- La NAA 570 : Continuité de l'exploitation ;
- La NAA 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes ;
- La NAA 620 : Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur

3-1 La norme Algérienne d'Audit (NAA) 520 : Procédures analytiques.

➤ Champ d'application :

- La présente norme traite de l'obligation de l'auditeur de réaliser des procédures analytiques dans une mission d'audit financier, en tant que contrôle de substance ainsi que de procédures et moyen d'évaluation des risques.
- Les procédures analytiques sont définies comme suit : « Les procédures analytiques sont une technique de contrôle qui consiste à apprécier des informations financières à partir de leur corrélation avec d'autres informations financières et non financières issues ou non des comptes. Elles comportent des comparaisons avec des données antérieures ou

⁶¹ Ministère des finances, La décision n°23 du 15 mars 2017 portant normes algériennes d'audit

prévisionnelles de l'entité ou d'entités similaires, en utilisant des méthodes simples ou complexes en recourant à des techniques statistiques élaborées pour identifier et analyser les variations significatives ou des tendances inattendues ».

➤ **Objectifs :**

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

➤ **Diligences requises :**

1- Procédures analytiques de substance :

Les procédures analytiques de substance doivent être à la fois pertinentes pour des assertions déterminées et efficace pour détecter les anomalies. La norme a abordé également la fiabilité des données utilisées par l'auditeur qui dépend de leurs sources (internes ou externes), ainsi que la comparabilité de ces données dans le temps (données de l'année n et l'année n-1), et enfin, leurs natures si elles sont réalistes et objectives.

L'auditeur est dans l'obligation de collecter d'autres éléments probants et de demander à l'administration d'autres informations, ainsi que de mettre en œuvre d'autres procédures d'audit, dans le cas où les procédures analytiques qu'il a mises en œuvre l'ont conduit à identifier des risques non détectés jusqu'alors.

2- Procédures analytiques comme moyen de fonder une conclusion générale :

L'auditeur doit concevoir et mettre en œuvre des procédures analytiques à une date proche de la fin des travaux d'audit pour l'aider à fonder une conclusion générale sur le fait que les états financiers sont cohérents avec sa connaissance de l'entité.

3- Analyse des résultats des procédures analytiques :

- En demandant des informations à la direction et en recueillant des éléments probants appropriés pour corroborer les réponses obtenues ;
- En mettant en œuvre d'autres procédures d'audit jugées nécessaires au regard des circonstances.

3-2 La Norme Algériennes d'Audit (NAA) 570 : continuité d'exploitation

➤ **Champ d'application :**

La présente norme traite des obligations de l'auditeur dans le cadre d'un audit d'états financiers au regard de l'application, par la direction, de l'hypothèse de continuité de l'exploitation dans l'établissement des états financiers.

➤ **Hypothèse de continuité de l'exploitation :**

- L'hypothèse de continuité d'exploitation est une hypothèse très importante de la comptabilité et est expliquée par cette norme d'audit comme suit : « une entité est présumée poursuivre son activité dans un avenir prévisible. Les états financiers à usage général sont établis sur la base de cette hypothèse, sauf dans les cas où la direction a

l'intention de mettre l'entité en liquidation ou de cesser son activité, ou s'il n'existe aucune autre solution alternative réaliste qui s'offre à elle. Lorsque l'application de l'hypothèse de continuité de l'exploitation est justifiée, les actifs et les passifs sont enregistrés en considérant que l'entité sera en mesure de recouvrer ses actifs et de payer ses dettes dans le cours normal de ses activités ».

➤ **Objectifs :**

L'auditeur a l'obligation et l'objectif à la fois d'apprécier la validité de l'hypothèse de continuité de l'exploitation faite par la direction lors de l'établissement et la présentation des états financiers et ce à partir des éléments probants suffisants et appropriés qu'il doit recueillir. Ces derniers vont lui permettre ainsi de tirer une conclusion sur l'existence ou non d'une incertitude significative liée à des événements ou à des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Enfin, le dernier objectif de l'auditeur est d'en déterminer les incidences sur son rapport.

➤ **Diligences requises :**

L'auditeur se retrouve devant plusieurs cas ou situations différents. Les diligences requises dans chaque situation sont présentées comme suit :

- L'auditeur est dans l'obligation de déterminer l'existence ou non d'événements ou de conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. Il existe deux situations : La première, l'auditeur a déterminé que la direction a fait une évaluation préliminaire de la capacité de l'entité à poursuivre ses activités et cette évaluation a été discutée avec la direction pour identifier des événements ou des conditions qui sont susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation. La seconde, dans le cas où une évaluation n'a pas encore été faite, l'auditeur doit s'entretenir avec la direction des raisons pour lesquelles elle entend appliquer l'hypothèse de continuité de l'exploitation, et s'enquérir auprès d'elle de l'existence d'événements ou de conditions qui sont susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- L'auditeur n'a pas l'obligation de mettre en œuvre d'autres procédures d'audit pour identifier des événements ou des conditions susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation dans la période postérieure à celle retenue par la direction dans son évaluation qui sera de douze (12) mois au moins à compter de la date des états financiers.
- L'auditeur doit conclure dans son rapport, sur la base de son jugement, s'il existe ou non une incertitude significative liée à des événements ou à des conditions qui, pris isolément ou dans leur ensemble, sont susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation.
- L'auditeur peut se retrouver également dans d'autres situations comme, lorsque les états financiers de l'entité ont été établis sur la base de l'hypothèse de continuité de l'exploitation mais que l'auditeur, considère que l'application de cette hypothèse est inappropriée, il doit exprimer une opinion défavorable, que les états financiers

fournissent ou non une information sur le caractère inapproprié de l'application par la direction de l'hypothèse de continuité de l'exploitation. Un autre cas, où l'auditeur demande à la direction de procéder à une évaluation ou de compléter celle déjà faite, et qu'elle refuse. Il doit s'interroger dans cette situation, sur ses incidences sur son rapport d'audit.

- L'auditeur doit enfin communiquer les événements et les conditions relevés susceptibles de jeter un doute important sur la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise dans le cas où ces dernières ne sont pas toutes impliquées dans la gestion de l'entité. Il doit également s'enquêter, en cas d'existence d'un retard important dans l'approbation des états financiers.

3-3 La Norme Algérienne d'Audit (NAA) 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes :

➤ Champ d'application :

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

➤ Objectifs :

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

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

➤ Détermination de l'opportunité et de l'étendue de l'utilisation des travaux des auditeurs internes :

1)- les travaux des auditeurs internes sont susceptibles et adéquat pour les besoins de l'auditeur externe :

Pour déterminer en doit évaluer :

- L'objectivité de la fonction d'audit interne à travers sa place dans l'organisation, les restrictions qui lui sont imposées et le lien de dépendance ou de subordination vis-à-vis de la direction ou du gouvernement d'entreprise ;
- S'il est probable qu'il existera une communication effective entre les auditeurs internes et l'auditeur externe (libre de communiquer avec l'auditeur externe dans le cadre de rencontres périodiques) ;
- La compétence technique des auditeurs internes (Formation et expérience, manière dont ils sont recrutés et s'ils sont membres d'instituts professionnels reconnus) ;
- Si la fonction d'audit interne de l'entité rend compte à la Direction de l'entreprise ou à un cadre supérieur ayant une autorité appropriée et si les auditeurs internes ont un accès direct aux dirigeants de l'entreprise ;
- Si les auditeurs internes n'ont pas de responsabilités conflictuelles ;

- Si la Direction de l'entreprise supervise les décisions de recrutement des membres de la fonction d'audit interne ;
- S'il existe de quelconques pressions ou restrictions exercées par la Direction sur la fonction d'audit interne ;
- Si, et dans quelle mesure, la direction agit à la suite des recommandations faites par la fonction d'audit interne ;
- S'il est probable que les travaux des auditeurs internes soient menés dans un esprit de conscience professionnelle (les travaux sont planifiés, revus et documentés).

2- L'incidence attendue des travaux des auditeurs internes pour les besoins des auditeurs externes :

Pour déterminer ce dernier doit prendre en compte :

- La nature et l'étendue des travaux spécifiques réalisés, ou à réaliser, par les auditeurs internes. Il peut être utile de se mettre d'accord par avance avec les auditeurs internes sur le calendrier de leurs travaux, l'étendue et la couverture d'audit ;
- Les risques évalués d'anomalies significatives au niveau des assertions pour des flux particuliers de transactions, des soldes de comptes particuliers, et des informations particulières à fournir dans les états financiers ;
- Le degré de subjectivité sous-jacent aux évaluations des éléments probants recueillis par les auditeurs internes à l'appui des assertions concernées.

➤ **Utilisation des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes :**

- L'auditeur externe doit évaluer et mettre en œuvre des procédures d'audit sur les travaux effectués par les auditeurs internes pour déterminer leur caractère adéquat pour ses besoins propres.

De telles procédures d'audit peuvent comporter :

- La revue des procédures mises en œuvre par les auditeurs internes ;
- L'examen d'éléments déjà vérifiés par les auditeurs internes ;
- L'examen d'autres éléments similaires ;
- Pour déterminer le caractère adéquat des travaux spécifiques effectués par les auditeurs internes par rapport à ses besoins propres, l'auditeur externe doit évaluer si :
 - Les travaux ont été menés par des auditeurs internes possédant une formation technique et une expérience suffisantes en tant qu'auditeurs internes ;
 - Les travaux ont été correctement supervisés, revus et documentés ;
 - Des éléments probants adéquats ont été recueillis pour permettre aux auditeurs internes de tirer des conclusions raisonnables ;
 - Les conclusions tirées sont appropriées en la circonstance et les rapports établis par les auditeurs internes sont cohérents avec les résultats des travaux effectués ;
 - Toutes les exceptions ou points inhabituels mis en évidence par les travaux des auditeurs internes ont été correctement traités.
- Lorsque les travaux des auditeurs internes sont considérés comme un des facteurs pour déterminer la nature, le calendrier ou l'étendue des procédures de l'auditeur

externe, il peut être utile de se mettre d'accord par avance avec les auditeurs internes sur les points suivants :

- Le calendrier de leurs travaux ;
- L'étendue de la couverture d'audit ;
- le seuil de signification au regard des états financiers pris dans leur ensemble et, le cas échéant, le (ou les) seuil(s) de signification retenu(s) pour des flux d'opérations particuliers, soldes de comptes spécifiques ou informations à fournir dans les états financiers, et le seuil de planification ;
- Les méthodes proposées pour la sélection d'éléments ;
- La documentation des travaux effectués ;
- Les procédures de revue et de compte rendu des travaux.

Si 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.

3-4 La Norme Algériennes d'Audit (NAA) 620 : utilisations des travaux d'un expert désigné par l'auditeur

➤ **Champ d'application :**

- La présente norme traite des obligations de l'auditeur externe 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.
- L'auditeur fait appel à un expert dans le but de recueillir des éléments probants suffisants et appropriés pour fonder son opinion. Il faut noter aussi que l'auditeur dans ce cas est entièrement responsable de l'opinion qu'il exprime.

➤ **Objectifs :**

L'auditeur a pour objectif de :

- Définir les situations où l'auditeur estime nécessaire de faire appel à un expert qu'il désignera ;
- Déterminer, s'il décide d'utiliser les travaux d'un expert qu'il a désigné, si ceux-ci sont adéquats au regard des besoins de l'audit. La présente norme a ainsi précisé, que l'expert désigné par l'auditeur doit être compétent et objectif, pour que ses travaux puissent être exploités par l'auditeur.

➤ **Appréciation de la nécessité de faire appel aux services d'un expert :**

L'auditeur peut faire appel à un expert dans les cas suivants :

- Acquérir une meilleure connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne, des risques d'anomalies significatives et déterminer l'approche générale pour répondre à ces risques ;

- Apprécier la valorisation de certains actifs et des stocks particuliers tels que les travaux en cours ou les réserves minérales, ou de certains passifs tels que les indemnités de départ en retraite ou autres provisions ;
- Recueillir d'autres éléments probants suffisants et appropriés ;
- Cerner au mieux certains problèmes complexes tels que : l'interprétation de termes de contrats ou de textes législatifs ou réglementaires, le calcul actuariel de dettes associées à des contrats d'assurance ou de plans d'avantages au personnel, la valorisation de passifs environnementaux et l'évaluation des coûts de remise en l'état, Identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives ;
- Déterminer et mettre en place une approche générale pour répondre aux risques évalués au niveau des états financiers ;
- Définir et réaliser des procédures d'audit complémentaires.

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

La présente décision a pour objet la mise en œuvre de quatre Normes Algériennes d'Audit (NAA), qui sont⁶²:

- La norme NAA 230 : documentation d'audit
- La norme NAA 501 : éléments probants- caractéristiques spécifiques
- La norme NAA 530 : sondages en audit
- La norme NAA 540 : audit des estimations comptables y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant

4-1 La norme algérienne d'audit (NAA) 230 : Documentation d'audit

➤ Champ d'application :

- Cette norme traite de l'obligation de l'auditeur de préparer la documentation de l'audit des états financiers. Il doit mentionner sur celle-ci tous les éléments qui sont à la base du rapport de l'auditeur et les éléments qui montrent la conformité avec les exigences légales et réglementaires applicables.

➤ Nature et utilité de la documentation de l'audit⁶³:

- La documentation d'audit peut être consignée par écrit ou sur un support électronique ou sur tout autre moyen. Elle comprend, par exemple, les programmes d'audit, des analyses, des comptes rendus, des sommaires de questions importantes, des lettres de confirmation et d'affirmation, des questionnaires de contrôle et la correspondance (y compris le courrier électronique) relative à des questions d'importance significative. Des extraits ou des copies de documents de l'entité, par exemple des contrats ou conventions importants et particuliers peuvent être inclus dans la documentation d'audit si ceci est jugé approprié. La documentation d'audit n'est pas, cependant, un substitut aux documents comptables de l'entité. La documentation d'audit pour une mission d'audit ponctuelle est regroupée dans un dossier d'audit.

⁶² La décision n°77 du 24 septembre 2018 portant Normes Algériennes d'Audit.

⁶³ International Auditing and Assurance Standards Board ,La norme ISA 230, documentation d'audit,P3.

- L'auditeur exclut généralement de la documentation d'audit les brouillons de papiers de travail et d'états financiers qui n'ont plus lieu d'être, les notes qui reflètent un jugement incomplet ou préliminaire, les copies de documents antérieurs corrigés des erreurs typographiques ou autres, et les documents en double.

➤ **Objectifs :**

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

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

➤ **Forme, contenu et étendu de la documentation :**

- La forme, le contenu et l'étendue de la documentation d'audit dépendent de facteurs tels que :

- La nature des procédures d'audit à réaliser ;
- Les risques identifiés d'anomalies significatives ;
- L'étendue du jugement requis dans l'exécution du travail et l'évaluation des résultats ;
- Le caractère significatif des éléments probants recueillis ;
- La nature et le nombre d'exceptions relevées ;
- La nécessité de documenter une conclusion ou le fondement d'une conclusion que l'on ne peut tirer directement à la lecture de la documentation du travail effectué ou des éléments probants recueillis ;
- La méthodologie d'audit et les outils utilisés.

- La documentation d'audit fournit les éléments démontrant que l'audit a été effectué selon les NAA. Toutefois, il n'est ni nécessaire, ni possible, pour l'auditeur de documenter chacun des points examinés ou des jugements professionnels exercés dans un audit, mais il faut mentionner les points importants requis qui comprennent entre autres :

- Les points qui engendrent des risques importants ;
- Les résultats des procédures d'audit indiquant que les états financiers pourraient comporter des anomalies significatives ou le besoin pour l'auditeur de revoir son évaluation antérieure des risques d'anomalies significatives et ses réponses à ces risques ;
- Les circonstances qui engendrent des difficultés importantes pour la mise en œuvre par l'auditeur des procédures d'audit jugées nécessaires ;
- Les faits relevés qui pourraient entraîner une modification de l'opinion d'audit ou l'ajout dans le rapport d'audit d'un paragraphe d'observation.

- L'auditeur peut estimer utile de préparer et de conserver, comme faisant partie de la documentation d'audit, un résumé (parfois désigné « note de synthèse ») décrivant les points importants identifiés au cours de l'audit et la façon dont ils ont été traités, où renvoyant par une référence croisée, à d'autres éléments de la documentation d'audit dans lesquels figurent les informations concernées.
- Dans la documentation concernant la nature, le calendrier et l'étendue des procédures d'audit mises en œuvre, l'auditeur doit consigner par écrit :
 - Les caractéristiques distinctives des éléments spécifiques testés ;
 - Qui a effectué les travaux d'audit et à quelle date ils ont été achevés ;
 - Qui a passé en revue les travaux d'audit effectués, ainsi que la date et l'étendue de cette revue.
- L'auditeur doit garder trace dans son dossier de ses entretiens avec la direction, les responsables de la gouvernance et d'autres personnes sur les questions importantes et indiquer notamment la nature de ces questions, le moment des entretiens et avec qui il s'est entretenu.
- Lorsque l'auditeur a identifié des informations qui ne concordent pas avec ses conclusions définitives sur une question importante, il doit consigner dans son dossier la façon dont il a traité les incohérences.

4-2 La norme algérienne d'audit (NAA) 501 : Eléments probants- caractéristique spécifiques

➤ **Champ d'application :**

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

➤ **Objectif :**

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

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

➤ **Diligences requises :**

1- Stocks :

- Si les stocks sont significatifs au regard des états financiers, l'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés sur leur existence et leur état de la manière suivante :
 - La prise d'inventaire physique des stocks ;
 - La mise en œuvre des procédures d'audit sur les documents d'inventaire finaux de l'entité pour déterminer s'ils reflètent avec exactitude les résultats du comptage des stocks.
- Lorsque la prise d'inventaire physique des stocks se fait à une date autre que celle des états financiers, l'auditeur doit, en plus des procédures requises au paragraphe précédent, mettre en œuvre des procédures d'audit pour recueillir des éléments probants afin de déterminer si les mouvements de stocks entre la date de leur comptage et la date des états financiers sont correctement enregistrés.

2- Procès et litiges :

- L'auditeur doit définir et mettre en œuvre des procédures d'audit afin d'identifier les procès et les litiges impliquant l'entité et pouvant engendrer un risque d'anomalies significatives. Ces procédures comprennent :
 - Des demandes d'informations auprès de la direction et, le cas échéant, d'autres personnes au sein de l'entité, y compris auprès du conseil juridique interne de l'entité ;
 - La revue des procès-verbaux des réunions des personnes constituant le gouvernement d'entreprise, ainsi que de la correspondance échangée avec le conseil juridique externe de l'entité ;
 - L'examen des comptes d'honoraires juridiques.
- Lorsque l'auditeur a estimé, à l'issue de son évaluation des risques, qu'il existait un risque d'anomalies significatives concernant des procès ou des litiges identifiés, ou lorsque les procédures d'audit réalisées indiquent que d'autres procès ou litiges importants existent, il doit, s'efforcer de communiquer directement avec le conseil juridique externe de l'entité. Pour ce faire, l'auditeur doit envoyer au conseil juridique externe de l'entité une lettre de demande d'informations préparée par la direction en l'invitant à communiquer directement avec l'auditeur. Si la loi, la réglementation ou les règles juridiques d'un corps professionnel interdisent au conseil juridique externe de l'entité de communiquer directement avec l'auditeur, ce dernier doit mettre en œuvre des procédures d'audit alternatives.

3- Informations sectorielles :

- L'auditeur doit recueillir des éléments probants suffisants et appropriés concernant la présentation et la communication dans les états financiers des informations sectorielles, conformément au référentiel comptable applicable de la manière suivante :

- En acquérant une connaissance des méthodes utilisées par la direction pour établir les informations sectorielles ;
- En mettant en œuvre des procédures analytiques ou d'autres procédures appropriées dans les circonstances.

4-3 La norme algérienne d'audit (NAA) 530 : Sondages en audit

➤ **Champ d'application :**

- Cette norme s'applique lorsque l'auditeur a décidé d'utiliser les sondages en audit pour la réalisation des procédures d'audit. Elle traite de l'utilisation de la méthode des sondages statistiques et non statistiques pour la définition et la sélection d'un échantillon, de la mise en œuvre des tests de procédures et des vérifications de détail, et de l'évaluation des résultats du sondage.

- La présente Norme complète la Norme NAA 500, qui traite des obligations de l'auditeur dans le cadre de la définition et de la réalisation de procédures d'audit destinées à recueillir des éléments probants suffisants et appropriés en vue d'être en mesure de tirer des conclusions raisonnables sur lesquelles fonder son opinion. La Norme NAA 500 fournit des modalités d'application sur les moyens dont dispose l'auditeur pour sélectionner les éléments à tester ; les sondages en audit font partie de ces moyens.

➤ **Objectif :**

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

➤ **Définitions ⁶⁴:**

- Sondages en audit : est la mise en œuvre de procédures d'audit sur moins de 100% des éléments d'une population pertinente pour l'audit, de telle sorte que toutes les unités d'échantillonnage aient une chance d'être sélectionnées, en vue de fournir à l'auditeur une base raisonnable à partir de laquelle il tire des conclusions sur la population dans son ensemble ;
- Population : est l'ensemble des données à partir desquelles un échantillon est sélectionné et sur lesquelles l'auditeur souhaite tirer des conclusions ;
- Risque d'échantillonnage : est le risque que la conclusion de l'auditeur basée sur un échantillon puisse être différente de celle à laquelle il serait parvenu si l'ensemble de la population avait été soumis à la même procédure d'audit.
- Risque non lié à l'échantillonnage : est le risque que l'auditeur parvienne à une conclusion erronée pour des raisons autres que celles liées au risque d'échantillonnage.
- Sondage statistique : est une méthode de sélection d'échantillons présentant les caractéristiques suivantes :

⁶⁴ International Auditing and Assurance Standards Board, ISA 530, sondages en audit, P4.

- Sélection aléatoire des éléments formant l'échantillon ;
- Utilisation de la théorie des probabilités pour évaluer les résultats du sondage, y compris la mesure du risque d'échantillonnage.

Une méthode de sondage qui ne réunit pas l'une de ces deux caractéristiques est considérée comme une méthode de sondage non statistique.

➤ Définition et taille de l'échantillon et sélection des éléments à tester

- Lors de la définition de l'échantillon, l'auditeur doit tenir compte des objectifs de la procédure d'audit et des attributs de la population dont sera extrait l'échantillon ;
- L'auditeur doit définir un échantillon de taille suffisante pour réduire le risque d'échantillonnage à un niveau suffisamment faible pour être acceptable ;
- L'auditeur doit sélectionner les éléments pour le sondage de manière à ce que tous les éléments d'une population aient une chance d'être sélectionnés.

➤ Mise en œuvre des procédures d'audit :

- L'auditeur doit soumettre chaque élément sélectionné à des procédures d'audit adaptées à l'objectif recherché ;
- Lorsqu'un élément sélectionné ne permet pas l'application de la procédure d'audit, l'auditeur doit réaliser celle-ci sur un élément de remplacement ;
- Lorsque l'auditeur n'est pas en mesure de réaliser les procédures d'audit prévues sur un élément sélectionné, ou des procédures alternatives adaptées, il doit traiter l'élément en question en tant que déviation par rapport au contrôle prescrit dans le cas de tests de procédures, ou en tant qu'anomalie dans le cas de vérifications de détail.

➤ Evaluation des résultats des sondages :

- Dans le cas de vérifications de détail, les anomalies extrapolées y compris l'anomalie occasionnelle, s'il en existe une, constituent la meilleure estimation de l'auditeur des anomalies contenues dans la population.
- Lorsque les anomalies extrapolées plus, le cas échéant, l'erreur occasionnelle, excèdent les anomalies acceptables, le sondage ne fournit pas une base raisonnable pour fonder des conclusions sur la population ainsi vérifiée. Plus les anomalies extrapolées, y compris l'erreur occasionnelle, sont proches de l'anomalie acceptable. Plus la possibilité est grande que les anomalies réelles comprises dans la population excèdent l'anomalie acceptable initialement fixée.

De même, si l'anomalie extrapolée est plus importante que celle attendue par l'auditeur et utilisée pour déterminer la taille de l'échantillon, l'auditeur peut conclure qu'il existe un risque d'échantillonnage non acceptable que les anomalies réelles comprises dans la population excèdent l'anomalie acceptable. La prise en compte des résultats des autres procédures d'audit aide à évaluer le risque que des anomalies réelles dans la population excèdent l'anomalie acceptable, et ce risque peut être réduit si des éléments probants supplémentaires sont recueillis.

- L'auditeur doit évaluer si les résultats du sondage en audit ont fourni une base raisonnable pour fonder des conclusions sur l'ensemble de la population ayant fait l'objet du test.

Dans le cas contraire, si l'auditeur conclut que le sondage n'a pas fourni une base raisonnable pour fonder des conclusions sur la population testée, il peut :

- Demander à la direction de procéder à des investigations sur les anomalies qui ont été décelées et sur la possibilité d'existence d'autres anomalies et de procéder aux ajustements nécessaires ;
- Adapter la nature, le calendrier et l'étendue de celles des procédures d'audit complémentaires qui sont à mettre en couvre pour atteindre l'assurance recherchée.

4-4 La norme algérienne d'audit (NAA) 540 : Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant

➤ **Champ d'application :**

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

➤ **Objectif :**

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

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

L'objectif d'évaluation est différent puisqu'il s'agit d'exprimer la valeur d'une transaction actuelle ou d'un poste des états financiers, sur la base des conditions observées à la date de l'évaluation, par exemple la valeur de marché estimative pour un type particulier d'actif ou de passif ⁶⁵

➤ **Procédures d'évaluation des risques et procédures liées :**

Lors de la réalisation des procédures d'évaluation des risques et des procédures liées dans le but de prendre connaissance de l'entité et de son environnement, y compris de son contrôle interne, l'auditeur doit prendre connaissance des points suivants afin de disposer d'une base pour l'identification et l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans les estimations comptables :

⁶⁵ International Auditing and Assurance Standards Board, ISA 540, P4.

- Les dispositions du référentiel comptable applicable relatives aux estimations comptables, y compris les informations à fournir les concernant ;
 - La façon dont la direction identifie les transactions, événements et circonstances qui peuvent nécessiter de réaliser une estimation comptable à enregistrer dans les états financiers ou à mentionner dans les informations à fournir. Lors de cette prise de connaissance, l'auditeur doit s'enquérir auprès de la direction des changements intervenus dans les circonstances qui peuvent donner lieu à de nouvelles estimations comptables ou à la nécessité de réviser les estimations comptables existantes ;
 - La façon dont la direction procède aux estimations comptables et une connaissance des données sur la base desquelles elles sont établies, notamment :
 - La méthode et, le cas échéant, le modèle utilisés pour procéder à l'estimation comptable ;
 - Les contrôles pertinents ;
 - Le recours éventuel de la direction à un expert ;
 - Les hypothèses sous-tendant les estimations comptables ;
 - S'il y a eu, ou s'il devrait y avoir, un changement par rapport à la période précédente dans les méthodes suivies pour procéder aux estimations comptables et, dans l'affirmative, les raisons y afférentes ;
 - Si la direction a évalué les effets d'une incertitude attachée à l'évaluation et, dans l'affirmative, comment elle a procédé à cette évaluation.
 - L'auditeur doit revoir le dénouement des estimations comptables comprises dans les états financiers de la période précédente, ou, le cas échéant, leur révision subséquente pour les besoins de la période en cours. La nature et l'étendue de cette revue tiennent compte de la nature des estimations comptables et de la pertinence des informations que cette revue est susceptible de fournir pour identifier et évaluer les risques d'anomalies significatives dans les estimations comptables faites dans les états financiers de la période en cours. Cependant, cette revue n'a pas pour but de remettre en cause les jugements portés au cours des périodes précédentes et qui étaient fondés sur les informations disponibles à cette époque.
- **Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives :**
- Lors de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives, l'auditeur doit évaluer le degré d'incertitude attaché à l'évaluation des estimations comptables. Ce degré peut être influencé par des facteurs tels que :
 - L'importance laissée au jugement dans l'estimation comptable ;
 - La sensibilité de l'estimation comptable aux changements dans les hypothèses ;
 - L'existence de techniques d'évaluation reconnues qui peuvent atténuer l'incertitude attachée à l'évaluation (bien que le caractère subjectif des hypothèses retenues en tant qu'inputs puisse donner lieu à une incertitude attachée à l'évaluation) ;
 - La durée de la période de prévisions, et la pertinence des données tirées d'événements passés pour prévoir des événements futurs ;
 - La disponibilité de données fiables provenant de sources extérieures ;
 - Dans quelle mesure l'estimation comptable est basée sur des inputs observables ou non observables.

- Le degré d'incertitude attaché à l'évaluation d'une estimation comptable peut influencer sur la possibilité d'introduire un biais dans l'estimation.
L'auditeur doit déterminer si, selon son jugement professionnel, l'une des estimations comptables qui a été identifiée comme comportant un degré élevé d'incertitude attachée à son évaluation donne lieu à des risques importants.

Conclusion :

La pratique professionnelle de l'audit comptable et financier est passée par plusieurs étapes. La plus importante est celle établie après d'adoption de la loi 01-10, qui a essayé d'organiser la profession de d'audit d'une manière efficace et peut être considérée comme le commencement d'une nouvelle phase. Cette dernière a été marquée également par l'émission de seize Normes Algériennes d'Audit, conformes aux Normes Internationales.

Nous allons dans le chapitre suivant présenter l'impact de ces normes dans l'exercice professionnel de l'audit comptable et financier en Algérie.

Chapitre 03 :

Analyse de l'impact des normes algériennes d'audit sur la profession d'audit légal en Algérie

Introduction :

Après avoir cerné les concepts théoriques sur l'audit et sa normalisation, il convient de mesurer l'impact de l'application de ces normes en Algérie.

Notre objectif est de savoir est ce que les professionnels d'audit en Algérie réalisent leur mission en appliquant les normes algériennes d'audit.

Dans la première section, nous commençons par un rappel sur notre démarche de recueil des données et la présentation de notre questionnaire, ainsi que les méthodes statistiques et le logiciel d'analyse.

Dans la deuxième section, nous allons exposer notre analyse des données ainsi que les résultats obtenus.

Section01 : méthodologie de recherche :

Afin de répondre à notre problématique, nous avons utilisé un questionnaire comme un outil de recherche qui été distribué sur deux catégories : la première représente les commissaires aux comptes (CAC) et les experts comptables (EC), et la deuxième catégorie, il s'agit des professeurs d'université.

Dans cette section nous allons identifier la population et les caractéristiques de l'échantillon.

1- Choix de la méthodologie de recherche :

Afin de généraliser les résultats nous avons opté pour une méthodologie quantitative, et on a choisi le questionnaire comme un outil de collecte des données car c'est un outil qui permet de quantifier et comparer les informations.

2- Identification de la population de recherche :

Notre étude se base sur l'application des normes algériennes d'audit. La population de l'enquête comprend deux catégories : on a choisi pour la première catégorie les commissaires aux comptes et les experts comptables pour savoir est ce que les professionnels d'audit exercent leurs missions en se référant aux normes algériennes d'audit. La deuxième catégorie regroupe les professeurs d'université. Nous ajoutons cette catégorie à notre population cible pour deux (2) raisons : premièrement, pour savoir si la formation universitaire prend en compte l'explication des normes algériennes d'audit (pour les spécialités concernées), deuxièmement, pour connaître leurs avis quant à la conformité de ses normes par rapport à l'environnement algérien et aux problèmes si elles existent.

3- Le choix de l'échantillon de l'étude :

Dans notre étude, nous avons utilisé deux méthodes d'échantillonnage. Pour la première catégorie de la population nous avons utilisé l'échantillonnage de convenance⁶⁶ à travers une liste contenant les professionnels d'audit que nous avons choisis en se référant au tableau des commissaires aux comptes inscrits à la chambre national des commissaires aux comptes (CNCC). Par contre, pour la deuxième catégorie qui représente les professeurs d'université, nous avons utilisé la méthode d'échantillonnage par jugement⁶⁷ car nous avons contacté uniquement les professeurs qui enseignent les spécialités : audit, finance et comptabilité

Nous avons distribué 120 questionnaires par voie électronique, mais malheureusement nous avons récupéré les réponses de 70 questionnaires seulement. Nous avons éliminé 12 questionnaires car les répondants sont des comptables (nous avons mentionné la profession « comptable » dans le choix de la profession pour éliminer les comptables car nous avons ciblé

⁶⁶ Echantillonnage de convenance c'est méthode d'échantillonnage non-probabiliste, dont le chercheur utilise les répondants disponibles et aisément interrogeables.

⁶⁷ Echantillonnage selon le jugement : est une méthode d'échantillonnage non probabiliste, dont le chercheur sélectionne les personnes qu'ils jugent capable de l'aider.

seulement les réponses des professionnels d'audit). Par la suite nous avons éliminé 8 questionnaires dont les réponses sont jugés incomplètes ou remplis par des personnes qui n'ont aucune connaissance sur les normes algériennes d'audit. Pour avoir finalement 50 questionnaires valides pour être analysés.

Tableau n° 3-1 : statistiques sur l'échantillon

Questionnaires valides	50	41,66%
Questionnaires non complets ou ceux remplis par des personnes qui n'ont aucune connaissances sur les NAA	8	6,66%
questionnaires remplis par des comptables	12	10%
Questionnaires récupérés	70	58,33%
Questionnaires distribués	120	100%

Source : élaboré par les étudiants

4- La structure du questionnaire :

Le questionnaire comprenait 32 questions réparties en six (6) axes.

Le premier axe, contient trois (3) questions concernant les informations générales sur les interviewés. Le but de ces questions est de savoir les caractéristiques de l'échantillon.

Le deuxième axe, contient une seule question sur la connaissance des normes algériennes d'audit, le but de cette question est de sélectionner que les professionnels qui ont des connaissances sur les normes algériennes d'audit. Dans cette partie on a utilisé l'échelle de Likert deux (2) avec les choix :

- Oui
- Non

Le troisième axe, contient quatre (4) questions sur l'impact de l'application des normes algériennes d'audit (NAA) sur la profession d'audit en Algérie, on a choisi l'échelle de Likert cinq (5) soit :

- Pas du tout d'accord
- Pas d'accord
- Moyennement d'accord
- D'accord
- Tout à fait d'accord

Le quatrième axe, est consacré aux normes algériennes d'audit (NAA), il contient seize (16) questions, pour cette partie nous avons choisi l'échelle Likert avec ses cinq choix :

- Jamais
- Rarement
- Parfois
- Souvent

- Toujours

Le cinquième axe, a pour but de savoir la compatibilité des normes algériennes d'audit avec l'environnement algérien. Il contient quatre (4) questions, avec l'échelle Likert comme suit :

- Pas du tout d'accord
- Pas d'accord
- Moyennement d'accord
- D'accord
- Tout à fait d'accord

Le sixième axe, permet de connaître les difficultés d'application des normes algériennes d'audit en Algérie. Il comprend quatre (4) propositions avec les choix suivant :

- Pas du tout d'accord
- Pas d'accord
- Moyennement d'accord
- D'accord
- Tout à fait d'accord

5- Les limites de l'enquête :

Nous avons rencontré plusieurs obstacles dans notre enquête que nous avons résumés dans le tableau suivant :

Tableau n°3-2 : Limites de l'enquête

Limites	Explication
Contacte des professionnels d'audit	Comme on avait déjà expliqué les adresses mail et les numéros de téléphone indiqué dans la liste des commissaires aux comptes inscrits dans la chambre nationale des commissaires aux comptes (CNCC) ne sont pas actualisés, donc nous avons trouvé des difficultés pour les contacter.
Peu de réponses	Plusieurs questionnaires n'ont pas été retournés par les professionnels d'audit.
Temps limité	Même les personnes qui ont répondu au questionnaire ont pris beaucoup de temps en raison de leur non disponibilité due à leur charge de travail importante ce qui nous a amené à les rappeler à chaque fois.
Doute de crédibilité des réponses	Etant donné que les répondants au questionnaire sont eux même la population qui a fait l'objet d'étude, il existe un risque de manque d'objectivité dans les réponses et donc un risque de biais. Pour faire face à ce problème, nous avons assuré aux

	professionnels que leurs réponses seraient orientées dans un but purement scientifique.
--	---

6- Les outils d'analyse :

Après la récupération des questionnaires diffusés, et afin de faciliter le processus d'analyse, les données collectées ont été traitées par le programme **SPSS 24 (Statistical Package of Social Sciences)**, qui fournit un certain nombre d'indicateurs statistiques qui aident à une analyse objective des résultats du questionnaire. Parmi ses indicateurs, nous trouvons : fréquences, pourcentages, moyennes arithmétiques, écarts types...etc.

Les indicateurs statistiques ont été utilisés de la façon suivante :

- **Les fréquences et les pourcentages :**
Afin de connaître l'orientation des réponses par rapport à l'échantillon total, ces deux indicateurs ont été retenus dans tous les items du questionnaire.
- **Moyennes arithmétiques :**
En tant que mesure de la tendance centrale, la moyenne arithmétique a été utilisée pour déterminer la tendance générale des réponses de l'échantillon de l'étude, donc nous avons calculé la moyenne arithmétique de chaque question et la moyenne arithmétique de chaque axe.
- **Les écarts types :**
Pour connaître le degré de dispersion des valeurs par rapport à la moyenne arithmétique, nous avons calculé l'écart type pour chaque item des axes et l'écart type total de l'axe.

Section02 : Analyse des résultats de l'enquête

Comme il a été déjà expliqué, notre questionnaire contient six axes que nous avons analysés un par un.

1- Le Premier axe : Caractéristiques de l'échantillon :

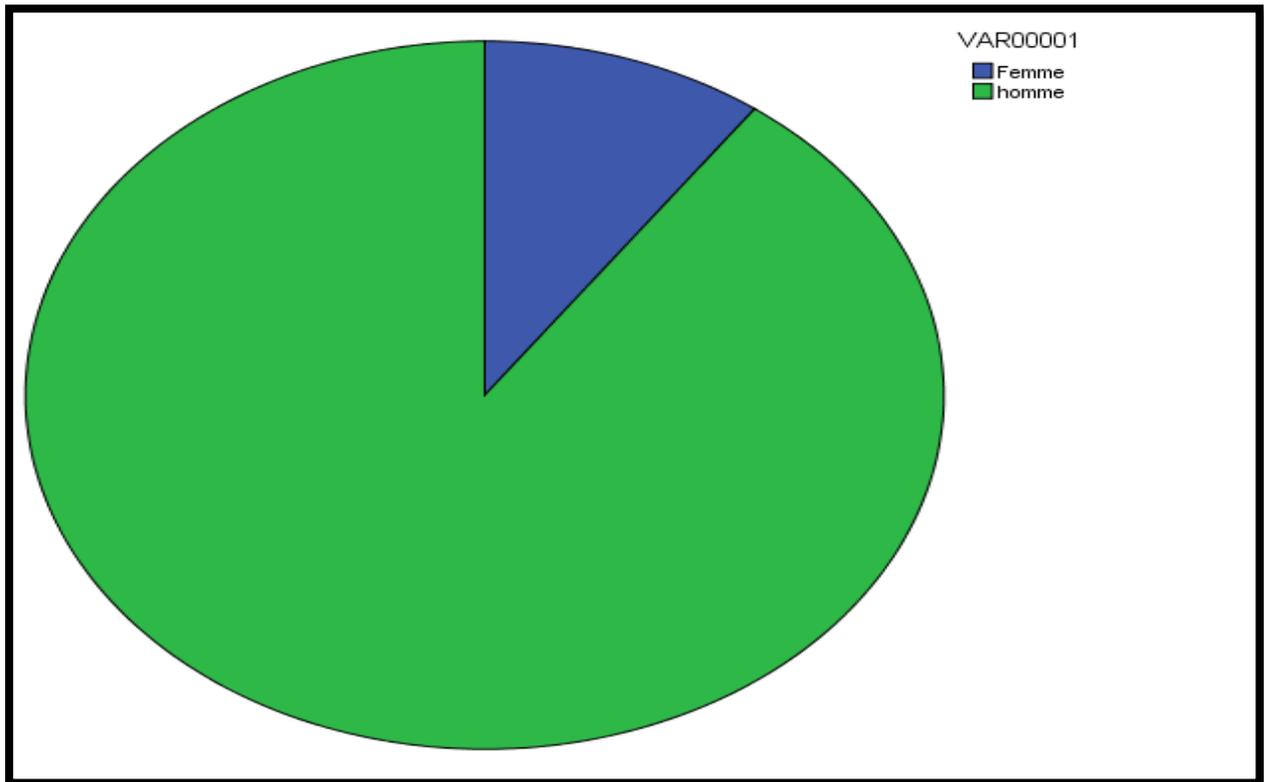
1-1- le sexe :

Tableau n° 3-3 : répartition de l'échantillon selon le sexe

Sexe	Nombre	Pourcentage
Homme	45	90%
Femme	5	10%
Total	50	100%

Source : élaboré par les étudiants sur la base des données de SPSS

Figure n°3-1 : graphique de répartition de l'échantillon selon le sexe



Source : SPSS

Interprétation :

Comme on peut remarquer dans le graphique, quatre-vingt-dix pourcent (90%) de l'échantillon sont des hommes, tandis que seulement dix pourcent (10%) des répondants sont des femmes. Nous pouvons dire que ces résultats sont logiques car cette profession est pratiquée surtout par les hommes, et cela est dû aux nombreux déplacements des commissaires aux comptes.

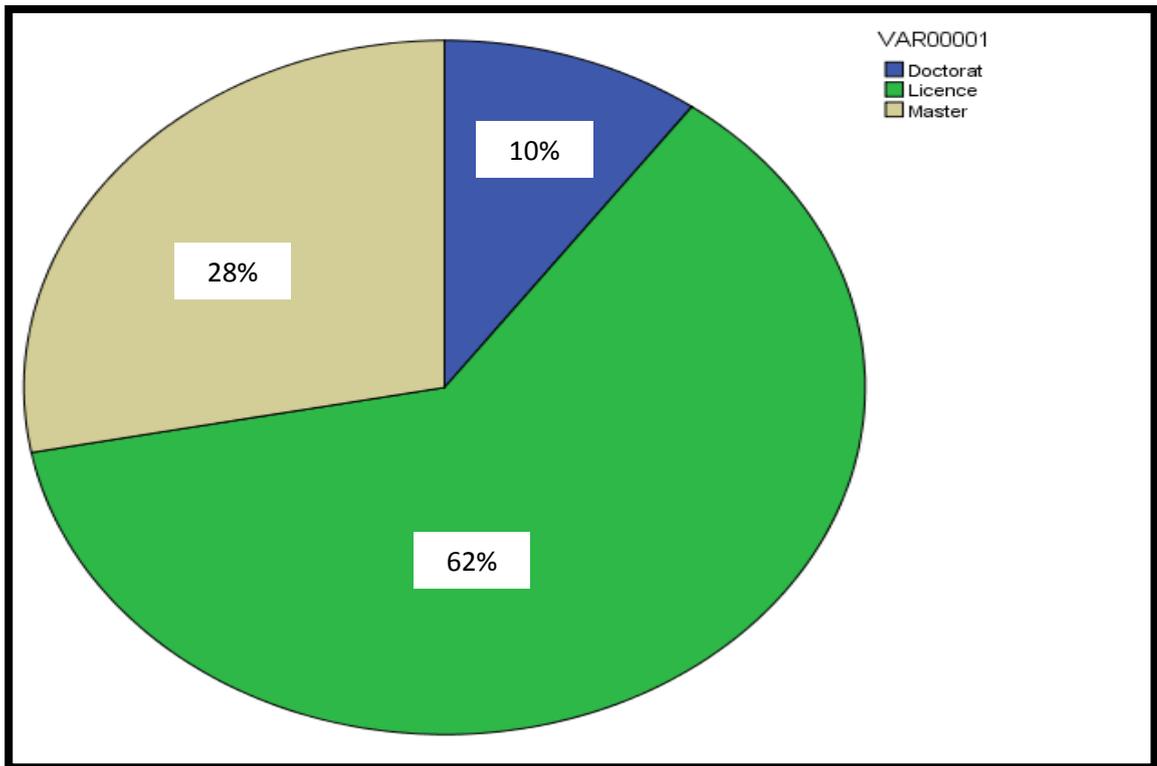
-2- le diplôme académique :

Tableau n°3-4 : répartition de l'échantillon selon le diplôme académique

Diplôme académique	Nombre	Pourcentage
Licence	31	62%
Master	14	28%
Doctorat	5	10%
Total	50	100%

Source : élaboré par les étudiants sur la base des données de SPSS.

Figure n°3-2 : graphique de répartition de l'échantillon selon le diplôme académique.



Source : SPSS

Interprétation :

D'après la figure, on remarque que la plupart des répondants ont des diplômes de licence avec un pourcentage de soixante-deux pourcent (62%), nous constatons aussi que vingt-huit pourcent (28%) des répondants ont des diplômes de master, et seulement dix pourcent (10%) de l'échantillon ont des diplômes de doctorat.

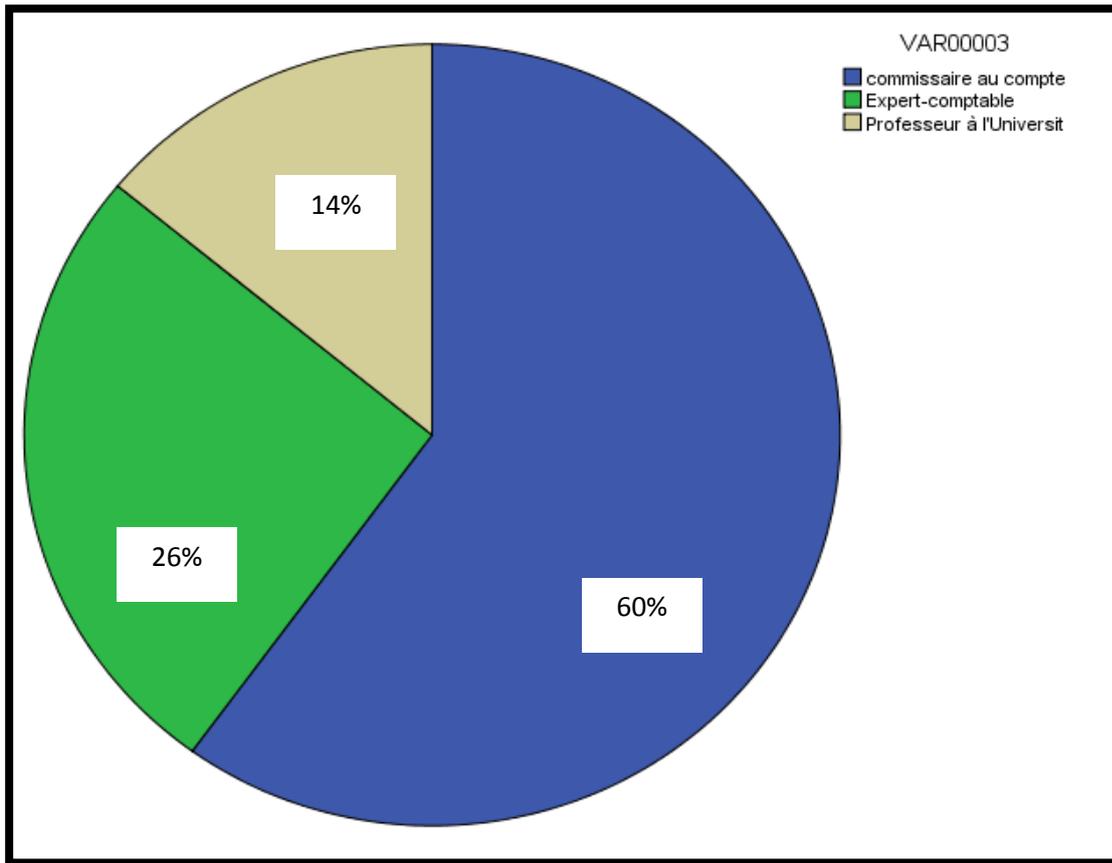
1-2- profession actuelle :

Tableau n°3-5 : répartition de l'échantillon selon la profession actuelle.

Profession actuelle	Nombre	pourcentage
CAC	30	60%
Expert-comptable	13	26%
Professeur d'université	7	14%
Total	50	100%

Source : élaboré par les étudiants sur la base des données de SPSS.

Figure n°3-3 : graphique de répartition de l'échantillon selon la profession actuelle.



Source : SPSS

Interprétation :

Nous observons que la majorité des répondants sont des commissaires aux comptes avec un taux de soixante pourcent (60%), vingt-six pourcent (26%) de l'échantillon sont des commissaires aux comptes et experts comptables en même temps (les experts comptables sont automatiquement des commissaires aux comptes mais l'expertise exige plus d'expérience). En dernier on a quatorze pourcent (14%) des répondants sont des professeurs d'université.

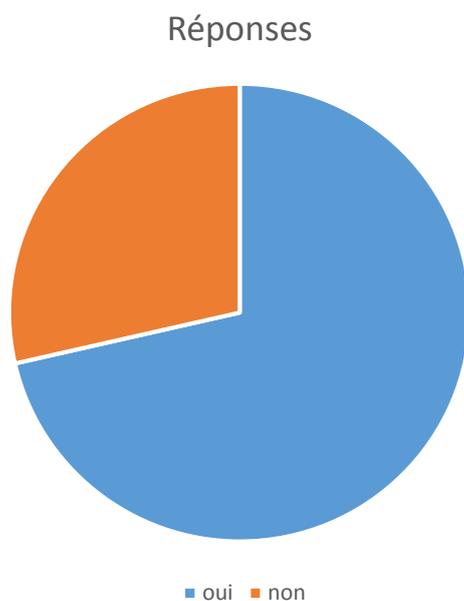
Remarque : dans les choix de questionnaire on a ajouté la profession « comptable », afin d'exclure leurs réponses car nous voulions connaître le pourcentage réel des professionnels d'audit.

2- le deuxième axe : le but de cet axe est de sélectionner les professionnels seulement qui ont des connaissances sur les normes algériennes d'audit.

Tableau n°3-6 : fréquence de réponses

Connaissez-vous les normes algériennes d'audit ?		
Choix	oui	non
Nombre de réponses	50	20
Pourcentage	71,43%	28,57%

Figure n°3-4 : graphique des réponses sur les connaissances des NAA



Source : établie par les étudiants sur la base des données SPSS

Explication : parmi les soixante-dix (70) questionnaires récupérés, vingt (20) personnes n'ont aucune connaissance sur les NAA, et parmi eux douze (12) personnes sont des comptables.

3- le troisième axe : l'impact de l'application des normes algériennes d'audit (NAA) sur la profession d'audit en Algérie.

Tableau n°3-7 : l'impact de l'application des normes algériennes d'audit (NAA) sur la profession d'audit en Algérie.

N°	ITEMS	Réponses					indicateurs statistiques		la tendance générale de la réponse
		1	2	3	4	5	μ	σ	
1	La normalisation d'audit contribue à l'amélioration de la profession d'audit en Algérie	2	2	5	7	34	4,38	1,0859	tout à fait d'accord
2	Les normes d'audit internationales contribuent au développement et au soutien des normes algériennes d'audit	1	3	5	10	31	4,34	1,0224	tout à fait d'accord

3	L'orientation de l'Algérie vers les normes comptables internationales nécessite l'application des normes internationales d'audit	3	3	8	30	6	3,66	0,98167	d'accord
4	L'utilisation des normes algériennes d'audit aide l'Algérie à intégrer le marché mondial	2	5	31	7	5	3,16	0,88893	moyennement d'accord
tendance générale de l'axe							3,885	0,76133	d'accord

Source : élaborer par les étudiants sur la base des données SPSS.

Interprétation :

D'après le tableau, on remarque que la moyenne arithmétique de 3,885, qui se situe entre 3,4 - 4,2, représente une tendance de réponses positive ce qui dire que la majorité des répondants préfère le choix (d'accord) d'après l'échelle de Likert. L'item le plus élevé en termes de degré d'approbation est le premier item concernant la contribution des normes algériennes d'audit à l'amélioration de la profession d'audit en Algérie, quant à l'item le plus bas par rapport aux autres items est le quatrième item avec une moyenne de 3,16.

Nous remarquons aussi que l'écart type est égale à 0,76133 ce qui indique l'homogénéité dans les réponses des personnes participant au questionnaire.

4- quatrième axe : l'application des normes algériennes d'audit (NAA) :

Tableau n°3-8 : application des normes algériennes d'audit (NAA)

N°	ITEMS	Réponses					indicateurs statistiques		la tendance générale de la réponse
		1	2	3	4	5	μ	σ	
1	les professionnels d'audit appliquent la norme 210 "accord sur les termes"	24	18	5	2	1	4,24	0,93808	toujours
2	les professionnels d'audit appliquent la norme 505 "confirmation externe"	7	14	27	2	0	3,52	0,78869	souvent
3	les professionnels d'audit appliquent la norme 560 "évènement postérieurs à la clôture"	2	4	36	4	4	3,08	0,80407	parfois

4	les professionnels d'audit appliquent la norme 580 "déclarations écrites"	21	12	16	0	1	1,96	0,96806	rarement
5	les professionnels d'audit appliquent la norme 300 "planification d'un audit des états financiers"	1	4	10	31	4	3,66	0,82338	souvent
6	les professionnels d'audit appliquent la norme 500 "élément probant"	3	4	5	33	5	3,66	0,98167	souvent
7	les professionnels d'audit appliquent la norme 510 "mission d'audit-solde d'ouverture"	2	1	36	7	4	3,2	0,78246	Parfois
8	les professionnels d'audit appliquent la norme 700 "fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers"	0	1	3	23	23	4,36	0,96282	toujours
9	les professionnels d'audit appliquent la norme 520 "procédures analytiques"	0	4	35	7	4	3,22	0,70826	parfois
10	les professionnels d'audit appliquent la norme 570 "continuité de l'exploitation"	2	3	37	4	4	3,1	0,78895	parfois
11	les professionnels d'audit appliquent la norme 610 "utilisations du travail des auditeurs internes"	2	27	8	10	3	2,7	1,0351	parfois
12	les professionnels d'audit appliquent la norme 620 "utilisations du travail D'un expert désigné par l'auditeur"	3	31	8	5	3	2,48	0,97394	rarement
13	les professionnels d'audit appliquent la norme 230 "documentation d'audit"	3	2	31	10	4	3,2	0,88063	parfois
14	les professionnels d'audit appliquent la norme 501 "élément probant- caractéristique spécifique"	4	24	14	6	2	2,56	0,95104	rarement
15	les professionnels d'audit appliquent la norme 530 "sondage en audit"	2	4	34	7	3	3,1	0,78895	parfois
16	les professionnels d'audit appliquent la norme 540 "audit des estimations comptables y, compris des estimations comptables en	36	4	8	2	0	1,52	0,90891	jamais

juste valeur et des informations fournies les concernant"								
tendance générale de l'axe						3,0975	0,42072	parfois

Source : établie par les étudiants sur la base des données de SPSS

Interprétation :

On remarque que la tendance générale des réponses est « parfois », donc on peut dire que les professionnels d'audit utilisent certaines normes mais pas la totalité des normes. On remarque aussi que l'écart type est de 0,42072, ce qui indique l'homogénéité dans les réponses.

D'après les réponses des professionnels d'audit, les normes qui sont « toujours » utilisés sont : NAA210, et NAA700. Donc on peut dire que la majorité des professionnels d'audit exerce leurs missions en se référant à ses dernières.

Les choix des répondants indiquent aussi que les auditeurs appliquent « souvent » les normes NAA505, NAA300 et NAA500.

Par contre, la norme ayant obtenu le score le moins élevé en termes de degré d'approbation est la norme NAA540 « audit des estimations comptables y, compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant ». Le problème de l'application de la juste valeur en Algérie est dû à l'absence totale des règles du marché à tous les niveaux ce qui fait que les entreprises algériennes et les autres acteurs concernés se trouvent dans l'obligation de conserver le principe de coût historique⁶⁸.

Parmi les normes « rarement » utilisées on retrouve :

- NAA580 et ceci à cause des difficultés de communication entre les professionnels d'audit et les entités contrôlées ou les tiers.
- NAA620 « utilisations du travail D'un expert désigné par l'auditeur ». Par rapport à cette norme, c'est à l'auditeur d'estimer la nécessité d'utilisation des travaux des experts.

5- cinquième axe : la compatibilité des normes algériennes d'audit avec l'environnement algérien.

Tableau n°3-9 : compatibilité des normes algériennes d'audit avec l'environnement algérien.

Réponses	indicateurs statistiques
----------	--------------------------

⁶⁸ CHIHA Khemici, « la juste valeur : une évaluation proche de la réalité de marché », Revue des reformes économique et intégration dans l'économie mondiale, volume8, n°15, P83.

N°	ECHELLE ITEMS	1	2	3	4	5	μ	σ	la tendance générale de la réponse
1	les normes algériennes d'audit conformément avec l'environnement algérien	9	6	14	11	10	3,14	1,37038	moyennement d'accord
2	les lois réglementaires de la profession d'audit en Algérie adoptent les normes algériennes d'audit	4	22	17	5	2	2,58	0,927801	pas d'accord
3	les normes algériennes d'audit sont désormais applicables selon les conditions algériennes actuelles	11	16	8	14	1	2,56	1,16893	pas d'accord
4	il y a des difficultés qui freinent l'application des normes algériennes d'audit en Algérie	0	3	2	15	30	4,45	0,83219	tout à fait d'accord
tendance général de l'axe							3,18	0,57152	Moyennement d'accord

Source : établie par les étudiants sur la base des données SPSS

Interprétation :

On remarque que la moyenne arithmétique de 3,18 se situe entre 2,6 – 3,4, selon l'échelle de likert, donc la tendance générale des réponses est « moyennement d'accord », avec un écart type de 0,57152.

Les répondants sont moyennement d'accord que les normes algériennes d'audit sont conformes avec l'environnement algérien.

Pour le deuxième item, les répondants préfèrent le choix « pas d'accord », donc les lois réglementaires en Algérie n'adoptent pas les normes algériennes d'audit.

D'après le tableau, on remarque aussi que les répondants des questionnaires ne sont pas d'accord avec le troisième item en ce qui concerne l'application des normes algériennes d'audit selon les conditions algériennes actuelles.

La majorité des répondants trouvent qu'il existe des difficultés qui freinent l'application des normes algériennes d'audit en Algérie.

6- sixième axe : les difficultés d'application des normes algériennes d'audit en Algérie.

Tableau n°3-10 : les difficultés d'application des normes algériennes d'audit en Algérie.

N°	ECHELLE ITEMS	Réponses					indicateurs statistiques		la tendance générale de la réponse
		1	2	3	4	5	μ	σ	
1	manque d'intérêt pour la profession d'audit en Algérie	13	23	5	3	6	2,32	1,26877	pas d'accord
2	la législation régissant la profession d'audit légal en Algérie est rigide et aborde pas toutes les problématiques concernant les normes algériennes d'audit	1	5	4	22	18	4,02	1,02	d'accord
3	manque de formation des auditeurs et des compétences nécessaires pour appliquer les normes algériennes	0	0	10	10	30	4,4	0,80812	tout à fait d'accord
4	manque des capacités nécessaires pour former les auditeurs à l'application des normes algériennes d'audit	2	3	8	28	9	3,78	0,95383	d'accord
tendance général de l'axe							3,63	0,64531	d'accord

Source : établie par les étudiants sur la base des données SPSS.

Interprétation :

D'après les résultats obtenus dans le tableau 14, on remarque que :

Les répondants sont « d'accord » qu'il existe des difficultés d'application des normes algériennes d'audit en Algérie, car la moyenne arithmétique égale à 3,63.

Par contre pour le premier item, la tendance générale des réponses tend vers « pas d'accord », c'est-à-dire il n'existe pas un manque d'intérêt pour la profession d'audit en Algérie.

Les répondants trouvent que les difficultés d'application des normes algériennes d'audit sont :

- La législation régissant la profession d'audit légal en Algérie est rigide et n'aborde pas toutes les problématiques concernant les normes algériennes d'audit.
- Manque de formation des auditeurs et des compétences nécessaires pour appliquer les normes algériennes.
- Manque des capacités nécessaires pour former les auditeurs à l'application des normes algériennes d'audit.

Il y a d'autres difficultés qui ont été soulevés par les répondants tel que :

- Les organismes de réglementation et de contrôle n'exercent pas de contrôle sur les cabinets d'audit en Algérie.

- Il est difficile d'appliquer certaines normes algériennes d'audit en raison de leur dépendance des autres normes qui n'ont pas encore été publiées (retard dans la promulgation de la norme NAA200, qui représente le cadre conceptuel des normes).

Conclusion générale

Les normes internationales d'audit sont considérées comme l'un des principaux piliers du travail de l'auditeur, qu'il soit interne ou externe, dans le sens où elles contribuent à se tenir au courant des développements dans le domaine de la comptabilité et de l'audit, car ces normes sont un outil pour mesurer la qualité du travail de l'auditeur lors de son examen de fiabilité et de légalité de la préparation et de la présentation des états financiers.

Récemment l'Algérie a pris des mesures pour réformer la profession d'audit, y compris la promulgation de la loi 10-01 soutenue par des décrets et décisions, ensuite les normes algériennes d'audit ont été publiées, à travers quatre décisions. Avec une méthodologie représentée dans l'adoption des normes sur différentes périodes, afin d'organiser le travail de l'auditeur externe légal et contractuel, en s'appuyant sur la solution internationale, pour gagner du temps et réduire les coûts, et rapprocher les pratiques d'audit en Algérie à des pratiques internationales.

A travers ce qui a été réalisé dans l'étude de terrain, nous constatons que les auditeurs légaux (échantillon de l'étude) s'accordent sur l'importance d'appliquer les normes algériennes d'audit pour développer la profession d'audit en Algérie ce qui confirme la première hypothèse « les normes algériennes d'audit contribue à l'amélioration de la profession d'audit en Algérie ».

Nous constatons également que les professionnels de l'audit appliquent certaines normes d'audit lors de l'exécution de leur tâche, mais il existe également certaines normes qui ne sont toujours pas appliquées pour les raisons que nous avons mentionnées précédemment. Donc la deuxième hypothèse « Les normes algériennes d'audit ne sont pas appliquées par les professionnels d'audit. » est partiellement confirmé .

Et d'après les résultats du troisième axe, nous concluons qu'il existe des difficultés qui freinent l'application des normes algériennes d'audit (NAA), ce qui nous permet d'accepter la troisième hypothèse « Les professionnels d'audit algériens rencontrent plusieurs obstacles dans l'application des normes algériennes d'audit ».

Afin de surmonter ces difficultés, nous présenterons quelques recommandations :

- Accélérer la promulgation de la norme NAA200.
- La publication d'un guide spécial pour les établissements qui explique tous les aspects liés à la mission du commissaire aux comptes pour faciliter le processus de communication entre toutes les parties.
- La formation continue des praticiens de la profession d'audit en mettant en place les contrôles nécessaires (un système strict) qui garantissent l'engagement des professionnels à suivre les cours de formation organisés par l'organisme de réglementation de la profession sur les normes.
- La nécessité de créer des conseils régionaux, à la mesure de l'immensité du territoire algérien, pour rapprocher l'organisme organisateur des professionnels d'audit.
- Bénéficier de l'expérience tunisienne et marocaine dans l'application des normes internationales d'audit grâce à la coordination entre les différents organismes professionnels.
- Les normes algériennes d'audit doivent être enseignées au niveau des universités algériennes, pour bien former les futurs auditeurs.

Sur la base de cette étude, il est clair qu'il existe de nombreux sujets qui peuvent être complémentaires à cette étude, notamment :

- Suggérer des moyens d'améliorer les mécanismes de communication entre les auditeurs, les entités et les autres parties.
- L'effet du report de la publication de la norme NAA 200 sur la compréhension préalable des normes publiées.
- Le mécanisme d'activation du rôle du comité de contrôle qualité dans l'amélioration de la performance professionnelle des cabinets d'audit.

Bibliographie

Bibliographie

1- Ouvrages :

- A. HAMINI, « L'audit comptable et financier », Berti édition, 1^{er} édition, Alger, 2001
- FEGHALI Khalil, « les techniques et les procédures d'audit comptable et financier », L'HARMATAN, Paris, 2015, P19-20.
- MIKOL, « audit et commissariat aux comptes », e-thèse, 2014
- RENARD Jaques, « théorie et pratique de l'audit interne », 6eme édition, EYROLLES, 2008, P351.
- ROBERT. (Obert) et MAIRESSE (Marie Pierre), « Comptabilité et audit ». Edition Dunod, Paris 2009
- ROBERT (Obert), MAIRESSE (Marie-Pierre), « comptabilité et audit manuel et applications », 2^{ème} édition, Dunod, Paris 2009

2- Travaux universitaires :

- BENYAMINA Abbes. « *La contribution de l'audit financier à l'amélioration de la qualité du reporting des entreprises algériennes* ». Thèse de doctorat en science financière et comptabilité. 2020/2021
- KAZOUZ Rafika. « *Normalisation et pratique professionnelle de l'audit comptable et financier en Algérie* ». Thèse de doctorat en science économique. Université Djilali liabes. 2017/2018
- BOUMAHRAH Riyad, « *Les facteurs déterminants de l'indépendance des commissaires aux comptes en Algérie* », master en science financière et comptabilité, école supérieure de commerce, 2019-2020.
- HADEF Naouel. YAHY Imane. « *Examen des comptes clients dans le cadre de l'audit légal : approche par les risque avec le concours d'un cabinet de commissariat aux comptes* ». Mémoire master en sciences Financières et Comptabilité. Ecole supérieure de commerce, 2016-2017
- LALMI Aicha, « *L'audit externe et le jugement professionnel : Réalités et perspectives* », master en science financière et comptabilité, école supérieure de commerce, 2014-2015

3- Revues scientifiques :

- Dalloz, « *Sécurité et droit des affaires après la loi de sécurité financière* », Revue des Sociétés, Paris. oct.- déc. 2003
- LAURENT Cappelletti, « *l'audit et le contrôle au centre de l'éthique d'entreprise* », Revue Economie et Management, n° 123, Avril 2007
- MAURO Molinari, « *audit financier et contrôle interne* », Revue française de gestion, Lavoisier, Paris, Nov-Déc 2003
- SEFFAHLLOU. Rachid. « *Planification et réalisation d'une mission de commissariat aux comptes selon les nouvelles normes algériennes d'audit (NAA)* ». Revu nouvelle économie. N°19 –vol 02-2018

4- Les normes et les textes de la réglementation :

- Code de commerce algérien.
- International Auditing and Assurance Standards Board, ISA 320.
- International Auditing and Assurance Standards Board, ISA560.
- International Auditing and Assurance Standards Board, ISA 580.
- International Auditing and Assurance Standards Board, ISA 230.
- International Auditing and Assurance Standards Board, ISA 530.
- International Auditing and Assurance Standards Board, ISA 540.
- Ordonnance n°69-107 portant la loi de finances pour l'année 1970.
- Le décret d'application n° 70 -173 du 16 novembre 1970 relatif aux obligations et à la mission des commissaires aux comptes des entreprises publiques ou semi-publiques nationales.
- Le décret n° 80-53 du 1^{er} mars 1980 modifié et complété par le décret n° 92-78 du 22 février 1992.
- La loi n° 91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable, commissaire aux comptes et comptable agréé, a vu le jour pour organiser la pratique de l'audit (JO n°20 du 01/05/1991).
- La loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 (JO n°42 du 11/07/2010).
- La décision n°002 du 04 février 2016 portant Normes Algériennes d'Audit.
- La décision n°150 du 11 octobre 2016 portant Normes Algériennes d'Audit.
- La décision n°23 du 15 mars 2017 portant normes algériennes d'audit.
- La décision n°77 du 24 septembre 2018 portant Normes Algériennes d'Audit.

5- Webographie :

- <https://www.memoireonline.com>
- www.ifaci.com, <https://www.ifaci.com/metiers-de-laudit-contrôle-interne>
- www.quora.com, <https://fr.quora.com/Quelle-est-la-diff%C3%A9rence-entre-audit-externe-et-audit-externe-contractuel>
- www.ifac.org/aboutifac

Annexes

Annexe n°01 : Questionnaire de l'étude

Dans le cadre de l'élaboration d'un mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention d'un diplôme de master en sciences commerciales, option comptabilité et finance à l'école supérieure de commerce, qui porte sur « l'impact de l'application des normes algériennes d'audit sur la profession de l'audit légal en Algérie ».

Afin d'atteindre les objectifs de la recherche, nous vous demandons de bien vouloir répondre à nos questions listées ci-dessous avec exactitude et objectivité.

Nous vous informons que vos réponses resteront strictement confidentielles et ne seront utilisées qu'à des fins de recherche scientifique.

Premier axe : veuillez cochez dans la case qui vous conviens.

1-le sexe :

Masculin

Féminin

2- Diplôme académique :

Licence

Master

Doctorat

Diplôme professionnel

3- profession actuelle :

Professeur à l'université

Comptable

Commissaire aux comptes

Expert-comptable

Deuxième axe : veuillez cochez dans la case qui vous conviens.

Connaissez-vous les normes algériennes d'audit ?

Oui

Non

Troisième axe : l'impact de l'application des normes algériennes d'audit (NAA) sur la profession d'audit en Algérie.

	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Moyennement d'accord	D'accord	Tout à fait d'accord
la normalisation d'audit contribue à l'amélioration de la profession d'audit en Algérie					
Les normes d'audit internationales contribuent au développement et au soutien des normes algériennes d'audit					
l'orientation de l'Algérie vers les normes comptables internationales nécessite l'application des normes internationales d'audit					

Quatrième axe : l'application des normes algériennes d'audit (NAA) :

	Jamais	Rarement	Parfois	Souvent	Toujours
les professionnels d'audit appliquent la norme 210 « accord sur les termes »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 505 « confirmations externes »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 560 « évènements postérieurs à la clôture »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 580 « déclarations écrites »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 300 « planification d'un audit des états financier »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 500 « éléments probants »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 510 « mission d'audit –solde d'ouverture »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 700 « fondement d'opinion et rapport d'audit sur les états financiers »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 520 « Procédures analytiques »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 570 « Continuité d'exploitation »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 610 « Utilisation des travaux des auditeurs internes »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 620 « Utilisation des travaux d'un expert désigné par l'auditeur »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 230 « Documentation d'audit »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 501 « éléments probants – caractéristique spécifique »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 530 « Sondage en audit »					
les professionnels d'audit appliquent la norme 540 « Audit des estimations comptables y, compris des estimations					

comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant »					
--	--	--	--	--	--

Cinquième axe : compatibilité des normes algériennes d'audit avec l'environnement algérien.

	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Moyennement d'accord	D'accord	Tout à fait d'accord
Les normes algériennes d'audit conformément avec l'environnement algérien					
Les lois réglementaires de la profession d'audit en Algérie adoptent les normes algériennes d'audit					
Les normes algériennes d'audit sont désormais applicables selon les conditions algériennes actuelles					
Il y des difficultés qui freinent l'application des normes algériennes d'audit					

Sixième axe : les difficultés d'application des normes algériennes d'audit en Algérie.

	Pas du tout d'accord	Pas d'accord	Moyennement d'accord	D'accord	Tout à fait d'accord
Manque d'intérêt pour la profession d'audit en Algérie					
La législation régissant la profession d'audit légal en Algérie est rigide et aborde pas toutes les problématiques concernant les normes algériennes d'audit					
Manque de formation des auditeurs et des compétences nécessaires pour appliquer les normes algériennes					
Manque des capacités nécessaires pour former les auditeurs à l'application des normes algériennes d'audit					

Autres, précisez.....

Merci pour votre temps

Annexe n°02 : Feuilles de travail SPSS

Feuilles d'analyse de l'impact des normes algériennes d'audit sur la profession d'audit en Algérie :

		Statistiques			
		VAR00001	VAR00002	VAR00003	VAR00004
N	Valide	50	50	50	50
	Manquant	0	0	0	0
Moyenne		4,3800	4,3400	3,6600	3,1600
Ecart type		1,08590	1,02240	,98167	,88893

Statistiques		
mean		
N	Valide	50
	Manquant	0
Moyenne		3,8850
Ecart type		,76133

Feuilles d'analyse de l'application des normes algériennes d'audit :

Statistiques		
mean		
N	Valide	50
	Manquant	0
Moyenne		3,0975
Ecart type		,42072

Statistiques ^a				
	N		Moyenne	Ecart type
	Valide	Manquant		
VAR00001	50	0	4,2400	,93808
VAR00002	50	0	3,5200	,78870
VAR00003	50	0	3,0800	,80407
VAR00004	50	0	1,9600	,96806
VAR00005	50	0	3,6600	,82338
VAR00006	50	0	3,6600	,98167
VAR00007	50	0	3,2000	,78246
VAR00008	50	0	4,3600	,69282
VAR00009	50	0	3,2200	,70826
VAR00010	50	0	3,1000	,78895
VAR00011	50	0	2,7000	1,03510
VAR00012	50	0	2,4800	,97395
VAR00013	50	0	3,2000	,88063
VAR00014	50	0	2,5600	,95105
VAR00015	50	0	3,1000	,78895
VAR00016	50	0	1,5200	,90891

Feuilles d'analyse de la compatibilité des normes algériennes d'audit avec l'environnement Algérien :

Statistiques					
		VAR00001	VAR00002	VAR00003	VAR00004
N	Valide	50	50	50	51
	Manquant	1	1	1	0
Moyenne		3,1400	2,5800	2,5600	4,4510
Ecart type		1,37039	,92780	1,18080	,83220

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
mean	50	1,75	4,25	3,1800	,57152
N valide (liste)	50				

Feuilles d'analyse des difficultés d'application des normes algériennes d'audit en Algérie :

		VAR00005	VAR00006	VAR00007	VAR00008
N	Valide	50	50	50	50
	Manquant	1	1	1	1
Moyenne		2,3200	4,0200	4,4000	3,7800
Ecart type		1,26878	1,02000	,80812	,95383

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
mean	50	2,00	5,00	3,6300	,64531
N valide (liste)	50				

Table des matières :

Sommaire	I
Liste des abréviations	III
Liste des tableaux	IV
Liste des figures	V
Liste des annexes	VI
Résumé	VII -VIII
Introduction générale	A-D
Chapitre 01 : Cadre conceptuel de l'audit	1
Section 01 : approche théorique de l'audit	2
1- Aspect historique de l'audit	3
2- Définition de l'audit	3
3- L'audit et disciplines voisine	4
4- Typologies d'audit	5
Section 02 : La démarche d'une mission d'audit légale	8
1- Prise de connaissance générale de l'entreprise et planification de la mission	8
2- Evaluation du système de contrôle interne et du risque de contrôle	9
3- Réalisation des contrôles substantifs (contrôle des comptes)	13
4- Travaux de fin de mission et établissement du rapport d'audit	15
Section 03 : La normalisation de la profession d'audit	16
1- Les origines de la normalisation	16
2- Les organismes de normalisation	18
3- Les normes internationales d'audit	19
4- Cadre conceptuel des missions d'audit et services connexes	26
5- Le risque d'audit	29
6- Le seuil de signification	30
Chapitre 02 : la profession de l'audit légal en Algérie	32
Section 01 : l'évolution de la profession d'audit en Algérie	33
1- L'audit légal sous la tutelle de l'état algérienne	33
➤ La période avant 1988	

2- L’audit légal assuré par les commissaires aux comptes	34
➤ La période de 1988 à 2010	
➤ La période après 2010	
Section 02 : les auditeurs légaux en Algérie	35
1- Définition de l’auditeur légal	35
2- Missions de l’auditeur légal.....	37
3- Responsabilité de l’auditeur légal.....	38
Section 03 : les normes algériennes d’audit	40
1- La décision n°002 du 4 février 2016 portant Normes Algériennes d’Audit.....	40
2- La décision n°150 du 11 octobre 2016 portant Normes Algériennes d’Audit.....	46
3- La décision n°23 du 15 mars 2017 portant Normes Algériennes d’Audit.....	51
4- La décision n°77 du 24 septembre 2018 portant Normes Algériennes d’Audit.....	57
Chapitre 03 : analyse de l’impact des normes algériennes d’audit sur la profession d’audit légal en Algérie	68
Section 01 : méthodologie de recherche	68
1- Choix de la méthodologie de recherche	68
2- Identification de la population de recherche	68
3- Le choix de l’échantillon de l’étude	68
4- La structure de questionnaire	69
5- Les limites de l’enquête	70
6- Les outils d’analyse	71
Section 02 : analyse des résultat de l’enquête	71
1- Le premier axe : caractéristiques de l’échantillon	71
2- Le deuxième axe : connaissance sur les normes algériennes d’audit	74
3- Le troisième axe : l’impact de l’application des NAA en Algérie	75
4- Le quatrième axe : l’application des normes algériennes d’audit	76
5- Le cinquième axe : la compatibilité des NAA avec l’environnement Algérien	78
6- Le sixième axe : les difficultés d’application des NAA en Algérie	80
Conclusion générale	83
Bibliographie	86
Annexe	I-IX

Table des matières

