

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**  
**MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE**  
**SCIENTIFIQUE**

**ECOLE SUPERIEUR DE COMMERCE**

**Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de master en**  
**sciences commerciale et financière et science de gestion**

**Spécialité : COMPTABILITE ET FINANCE**

**CONTROLE DE GESTION**

**THEME :**

**Les facteurs déterminants de la qualité**  
**d'audit légal en Algérie du point de vue des**  
**commissaires aux comptes.**

**Elaboré par:**

**AZOUNE Kahina**

**FERSAOUI Naima**

**Encadré par :**

**Mr. IHADDADEN Atmane**

**Maitre de conférences à l'école**  
**supérieur de commerce**

**Promotion 2015/2016**

## *Remerciement*

*Nous tenons à remercier en premier lieu le DIEU, le tout puissant de nous avoir donné le courage et la volonté pour réaliser ce modeste travail.*

*Nous remercions vivement notre encadreur : Mr. IHADDADEN Atmane de sa disponibilité et de nous avoir suivi, soutenu et orienter durant l'élaboration de ce travail*

*Nous remercions vivement les commissaires aux comptes qui ont accepté de répondre à notre questionnaire.*

*Nous représentons également nos remerciements aux membres du jury qui nous avons fait l'honneur d'évaluer et de juger notre travail.*

*Sans omettre nos remerciements envers tous les enseignants de l'école supérieure de commerce (ESC).*

*Un grand merci à nos chers parents pour leurs affection, leurs constant soutien et leurs encouragements tout au long de nos cursus universitaires, que DIEU les protèges.*

*Enfin, nous remercions infiniment tous qui nous ont aidés de près ou de loin à la réalisation de ce travail.*

## *Dédicaces*

*A la mémoire de ma mère, que Dieu l'accueille dans son vaste paradis*

*A mon cher père*

*A la femme de mon père*

*A mes chers frères Chérif Kamel Wassim*

*A mes chers sœurs Malika Dalila Nabila Basma*

*A mes neveux Imad Fouad Nawel Sara*

*A mon chers ami Saïd*

*A mes chères amies Basma Itham et Naima*

*A toute ma famille*

*Kahina*

## *Dédicace*

*A ma géniale, unique, affectueuse et sacré mère.*

*A mon humble, stricte, brave et majestueux père.*

*A mon cher frère Hicham et mes chères sœurs Saliha,  
Nadia, Salima et Berkahoum.*

*A mes très chers amies Sabrina, Kahina et Kheira.*

*Ainsi qu'à tous ceux qui me sont chers.*

*Naima*

## Table des matières

<b>Table des matières.....</b>	<b>I</b>
<b>Liste des tableaux.....</b>	<b>V</b>
<b>Liste des schémas.....</b>	<b>VI</b>
<b>Liste des annexes.....</b>	<b>VII</b>
<b>Liste des abréviations.....</b>	<b>VIII</b>
<b>Résumé.....</b>	<b>IX</b>
<b>Introduction générale.....</b>	<b>A</b>
<b>Chapitre 1 : Généralité sur l’audit.....</b>	<b>1</b>
<b>Section 1 : Approche théorique de l’audit.....</b>	<b>2</b>
1. Historique de l’audit.....	2
2. Définition et typologie de l’audit.....	4
2.1. Définition de l’audit.....	4
2.2. Typologie de l’audit.....	4
2.2.1. L’audit interne.....	5
2.2.2. L’audit comptable et financier.....	5
2.2.2.1. L’audit contractuel.....	5
2.2.2.2. L’audit légal.....	6
2.2.3. La différence entre l’audit interne et l’audit externe.....	6
<b>Section 2 : l’audit légal.....</b>	<b>7</b>
1. Définition et objectif de l’audit légal.....	7
1.1. Définition de l’audit légal.....	7
1.2. Objectif de l’audit légal.....	8
2. Les risques de l’audit légal.....	9
2.1. Le risque inhérent.....	09
2.2. Le risque de contrôle.....	10
2.3. Le risque de non détection.....	10
3. Le commissaire aux comptes: définition, missions et responsabilité.....	11
3.1. Définition du commissaire aux comptes.....	11
3.2. Les missions du commissaire aux comptes.....	12
3.2.1. Mission permanente.....	12
3.2.2. Mission particulière.....	13

3.3. La démarche de l'audit légal.....	13
3.3.1. Prise de connaissance.....	13
3.3.2. Evaluation du contrôle interne.....	14
3.3.3. Contrôle des comptes.....	14
3.3.4. Finalisation de l'audit.....	15
3.4. Les responsabilités du commissaire aux comptes.....	15
3.4.1. La responsabilité civile.....	16
3.4.2. La responsabilité pénale.....	17
3.4.3. La responsabilité disciplinaire.....	17
<b>Section 03 : La normalisation de la profession d'audit.....</b>	<b>18</b>
1. La gouvernance d'entreprise et l'audit légal.....	18
1.1.L'audit légal en tant que dispositif de gouvernance de l'entreprise.....	18
1.2. L'audit interne en tant que dispositif de gouvernance d'entreprise.....	19
1.3. Le comité d'audit en tant que dispositif de gouvernance d'entreprise.....	20
1.3.1. Définition du comité d'audit.....	20
1.3.2. Mission du comité d'audit.....	21
1.3.3. La relation entre le comité d'audit et l'audit légal.....	22
2. Les normes internationales d'audit.....	22
2.1.Les autres normes internationales d'audit.....	27
2.1.1 Les normes générales ou de comportements.....	28
2.1.1.1 Norme de compétence.....	28
2.1.1.2 Norme de compétence.....	28
2.1.1.3Norme d'indépendance.....	28
2.1.1.4Norme de la qualité de travail.....	28
2.1.1.5 Norme de secret professionnel.....	29
2.2 Les normes du travail.....	29
2.3 Les normes du rapport.....	29
conclusion.....	31
<b>Chapitre 2: La qualité de l'audit légal.....</b>	<b>32</b>
<b>Section 02 : La notion de la qualité d'audit légal.....</b>	<b>33</b>
1. Concept de la qualité d'audit légal.....	33
1.1.Définition de la qualité d'audit.....	33
1.2.Les recherches antérieures sur la qualité d'audit légal.....	34
2. Le rôle de la qualité d'audit légal.....	36

2.1. Augmenter la confiance dans les rapports d'audit.....	36
2.2. Réguler les conflits d'agence.....	37
2.3. Renforcement du concept de gouvernance d'entreprise.....	37
1.1. Réduction de l'écart attendu (expectation gap).....	38
<b>Section 02 : Les éléments d'appréciation de la qualité d'audit légal.....</b>	<b>39</b>
1. L'indépendance : qualité de révélation.....	39
1.1. Définition de l'indépendance.....	39
1.1.1. L'indépendance d'esprit (ou de fait).....	40
1.1.2. L'indépendance de l'apparence.....	41
1.2. Les facteurs influençant l'indépendance de l'auditeur.....	41
1.2.1. Les facteurs liés à l'auditeur.....	41
1.2.1.1. L'expérience de l'auditeur.....	41
1.2.1.2. La compétence.....	42
1.2.1.3. L'éthique.....	42
1.2.2. Les facteurs liés au cabinet d'audit.....	42
1.2.2.1. La taille du cabinet.....	42
1.2.2.2. La réputation.....	43
1.2.2.3. La revue du dossier par un Co -associé.....	43
1.2.2.4. La rotation des associés.....	43
1.2.2.5. Charte éthique du cabinet.....	44
1.2.3. Facteurs liés à la relation auditeur audité.....	44
1.2.3.1. Situation financière de l'audité.....	44
1.2.3.2. Les honoraires d'audit.....	45
1.2.3.3. La concurrence .....	45
2. La compétence : qualité de détection.....	46
2.1. Définition de la compétence.....	46
2.2. Les facteurs influençant la compétence de l'auditeur.....	47
<b>Section 03: Analyse descriptive sur l'audit légale.....</b>	<b>48</b>
1. Historique de l'audit légal en Algérie .....	48
2. Définition de commissariat aux comptes selon la législation Algérienne.....	50

3. Les normes du rapport de l'audit.....	51
Conclusion.....	58
<b>Chapitre 03 : Cac pratique.....</b>	<b>59</b>
<b>Section 01 : Méthodologie de recherche et caractéristique de l'échantillon.....</b>	<b>60</b>
1. Méthodologie de recherche.....	60
1.1 Définition du questionnaire.....	60
1.2 Définition de l'entretien.....	61
1.3 Objectif du choix de la méthode.....	61
1.4 Construction de l'enquête.....	61
1.5 Le pré-test.....	63
1.6 Elaboration du questionnaire.....	62
1.7 Les variables d'étude.....	64
1.8 Les outils utilisés dans l'analyse.....	64
1.9 Validité du questionnaire.....	65
2. Les caractéristiques de l'échantillon.....	65
2.1 Sexe des répondants.....	65
2.2 L'âge des répondants.....	66
2.3 L'expérience des répondants.....	67
2.4 L'établissement fréquenté par les répondants.....	68
2.5. Critère du cabinet.....	69
2.6. Secteur d'activité.....	70
<b>Section 02 : analyse de l'enquête .....</b>	<b>71</b>
1. Facteurs impactant la qualité d'audit légal.....	72
2.1.Comparaison des moyennes .....	73
2.2.Comparaison de l'écart type.....	78
Conclusion.....	82
synthèse.....	83
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>84</b>
<b>Bibliographie.....</b>	<b>I-II</b>
<b>Annexe.....</b>	<b>I-XX</b>



**Liste des tableaux**

<b>N°</b>	<b>Intitulé</b>	<b>Page</b>
01	Synthèse de l'évolution de l'audit	03
02	La différence entre l'audit interne et l'audit externe	06
03	Estimer le risque de non détection acceptable en fonction du risque inhérent et du risque de contrôle	11
04	Liste des normes internationales d'audit	24
05	Facteurs influençant la compétence de l'auditeur	46
06	Liste des normes du rapport d'audit	50
07	Répartition des répondants selon le sexe	64
08	Répartition des répondants l'âge	65
09	Répartition des répondants l'expérience	66
10	Répartition des répondants selon l'établissement fréquenté	67
11	Répartition des répondants selon le critère de leur cabinet	68
12	Répartition des répondants selon le secteur d'activité	69
13	Facteurs liés à l'auditeur	71
14	Facteurs liés au cabinet d'audit	77

**Liste des figures**

<b>N°</b>	<b>Intitulé</b>	<b>Page</b>
01	Relation entre l'audit externe et la gouvernance d'entreprise	19
02	Cadre fonctionnel du comité d'audit	22
03	Répartition des répondants selon le sexe	65
04	Répartition des répondants selon l'âge	66
05	Répartition des répondants selon l'expérience	67
06	Répartition des répondants selon l'établissement fréquenté	68
07	Répartition des répondants selon le critère de leurs cabinets	69
08	Répartition des répondants selon le secteur d'activité	70

**Liste des annexes**

<b>N°</b>	<b>Intitulé</b>	<b>Page</b>
01	Les normes du rapport	I
02	Loi 10-01	VIII
03	questionnaire	XIII

**Liste des abréviations**

IASC	International Accounting Standards Committee
IASB	International Accounting Standards Board
IFACI	International Français de l'Audit et du Contrôle Interne
ISA	International Standards of Auditing
IFAC	International Federation of Accountants
SOX	Sarbanes-Oxley
ISQC	International Standards Quality and Control
IAASB	International Auditing and Assurance Standard Board
CAC	Commissaire aux comptes
SPSS	Statistical Package For Social Sciences

**Résumé :**

L'audit légal, exercé en Algérie dans le cadre du commissariat aux comptes a pour mission de certifier, que les comptes annuels sont réguliers et sincères, et donnent une image fidèle des comptes des sociétés. Cependant, les récents scandales financiers et comptables survenus dans le monde et les états financiers peu crédibles de certaines sociétés remettent en cause l'efficacité de l'audit légal. Ainsi, et en raison de son importance, la question de la qualité d'audit légal se pose avec acuité.

L'objectif de ce travail de recherche est d'étudier l'impact de certains facteurs soient liés à l'auditeur légal ou au cabinet d'audit sur la qualité d'audit légal. Notre étude pratique constitue un questionnaire vise à appréhender l'avis des commissaires aux comptes sur les facteurs qui favorisent la recherche de la qualité d'audit légal, et l'importance accordé aux multiples facteurs.

D'après les résultats, Nous avons conclu que l'indépendance et la compétence de l'auditeur sont des facteurs essentiels pour la réussite d'un audit légal de qualité.

**Mots clés :** audit légal, commissariat aux comptes, qualité d'audit légal, facteurs influençant la qualité d'audit légal.

**الملخص:**

المراجعة القانونية، تمارس في الجزائر في إطار محافظ الحسابات الذي يلتزم بإضفاء طابع المصادقية و الشرعية على حسابات الشركة، ونظرا للفضائح المالية و المحاسبية التي حدثت مؤخرا في العالم و البيانات المالية الغير الموثوقة لبعض الشركات أدى إلي التأثير في فعالية التدقيق القانوني. و نظرا لأهميته تطرح مسألة جودة المراجعة بالحاح.

الهدف من هذا البحث هو دراسة تأثير بعض العوامل إما المتعلقة بمحافظ الحسابات أو بمكتب المراجعة على جودة المراجعة القانونية، دراستنا التطبيقية ارتكزت على استمارة استبيان التي تهدف إلي فهم آراء محافظي الحسابات على العوامل التي تشجع علي البحث عن جودة المراجعة القانونية و الأهمية التي يوليها إلي العوامل المتعددة.

من خلال دراستنا، استنتجنا أن استقلال و كفاءة محافظ الحسابات هما عاملان أساسيان لضمان مراجعة قانونية ذات جودة عالية.

**الكلمات المفتاحية:** المراجعة القانونية، محافظ الحسابات، جودة المراجعة القانونية، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة.

# **Introduction générale**

## Introduction générale

La comptabilité est l'une des branches de l'économie appliquée qui a comme responsabilité de traduire et de présenter en information financière les différentes activités et résultats des entreprises afin de protéger l'intérêt de l'ensemble des parties intervenantes dans la société. La non protection de ces informations l'a empêché d'atteindre l'objectif attendu, comme elle a perdu une grande partie de sa légitimité sociale et économique.

A ce stade il était autorisé de raccorder une autre profession à la comptabilité qui se base essentiellement dans son processus fonctionnel sur la comptabilité, mais elle diffère de celle-ci à savoir l'audit légal.

En effet, l'audit légal a pour objectif principal d'assurer la fiabilité des données comptables diffusées par les entreprises ; son objectif est de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes de l'entreprise auditée et de rassurer les actionnaires et les différents intervenants sur la qualité des informations.

Dès lors, l'audit légal est défini comme un dispositif de protection et de garantie des intérêts des investisseurs qu'ils soient privés ou publics. Etant donné son importance pour la prise de décision avec un minimum de risque d'erreur, les différents utilisateurs des états financiers ont besoin d'être sécurisés quant à la qualité de l'audit légal.

Durant la décennie quatre-vingt, l'Algérie a connu des réformes importantes sur le plan économique. Ces dernières visaient, particulièrement, la transformation progressive d'une gestion centralisée vers une gestion autonome et conforme aux normes internationales par la réhabilitation des concepts de commercialité et de rentabilité. En effet, l'entreprise devient un agent économique important dans l'accumulation de la richesse ; cette nouvelle organisation économique a donné à l'information comptable et financière une grande importance qui lui manquait auparavant.

Néanmoins, ces dernières années avec les récents scandales financiers qui ont secoué le monde des affaires et surtout la faillite spectaculaire de la firme Enron en 2001 et la chute du cabinet Anderson a mis sur le devant le système de la qualité d'audit légal comme indispensable de la fiabilité et de la sincérité de l'information.



Notre problématique s'articule autour d'une question principale qui est :

## **Quels sont les facteurs qui déterminent la qualité d'audit légal en Algérie ?**

De cette question fondamentale découle des questions secondaires comme :

- Quels sont les facteurs qui assurent la qualité d'audit légal, et qu'elle est l'importance relative de chaque facteur ?
- Est-ce que les cabinets d'audit algériens respectent les normes d'audit internationales ?

Pour cerner cette problématique, nous avons élaboré un cadre de recherche qui s'appuie sur les hypothèses suivantes:

- La qualité de l'audit légal dépend de la compétence et de l'indépendance de l'auditeur.
- Les normes internationales d'audit sont entièrement appliquées par les cabinets d'audit algériens.

### **L'intérêt du thème :**

L'objectif de cette étude est d'appréhender la qualité de l'audit légal, en se concentrant sur les facteurs qui déterminent la qualité d'audit légal, à travers une enquête par questionnaire qui concerne l'avis des commissaires aux comptes. Le thème la qualité d'audit légal est un sujet d'actualité surtout après les scandales financiers de ces dernières années.

### **Méthodologie de l'étude :**

Pour réaliser les objectifs de notre étude, nous avons utilisé la démarche d'enquête par l'utilisation d'un questionnaire distribué sur les commissaires aux comptes de la wilaya d'Alger afin d'apprécier les facteurs qui déterminent la qualité d'audit légal en Algérie.

**La démarche suivie :**

Pour répondre à la problématique principale et les sous questions, nous avons structuré notre travail en trois chapitres :

- le premier chapitre est intitulé : Généralités sur l'audit qui s'articule autour de trois sections. Dans la première section nous traiterons l'apparition du concept d'audit engénéral ainsi que son développement. La seconde section est consacrée à l'audit légal, les risques d'audit et les missions du commissaire aux comptes. Et enfin, dans la troisième section nous dressons la normalisation de la profession d'audit.
- Le deuxième chapitre s'attachera à présenter la qualité d'audit légal. la première section abordera la compréhension du concept qualité d'audit légal et son rôle. La deuxième section portera les éléments d'appréciations de la qualité d'audit légal ainsi les facteurs qui l'impactent.
- Le troisième chapitre qui est notre cas pratique, sera consacré à l'enquête par questionnaire qui vise à appréhender l'avis des commissaires aux comptes sur les facteurs qui déterminent la qualité d'audit légal. L'analyse des données par questionnaire nous permettra de répondre à notre problématique et de confirmer nos hypothèses de départ.

Pour accomplir notre travail, nous avons consulté plusieurs ouvrages, articles, documents officiels, ainsi que tous ceux qui ont une relation directe ou indirecte avec notre travail afin de mieux comprendre notre recherche et bénéficier des études précédentes.

**Chapitre 01 :**  
**Généralité sur l'audit**

## Chapitre 01 : Généralité sur l'audit

La pratique de l'audit existait depuis fort longtemps (2000 avant Jésus Christ) ; mais ne devient active qu'à partir des années 1990, se donnant ainsi comme mission la protection contre la fraude internationale. En effet, l'auditeur légal ou le commissaire aux comptes joue un rôle très important dans le but de s'assurer la régularité et la sincérité des comptes annuels de l'entreprise auditée. L'opinion qu'il doit émettre revêt une grande importance pour les utilisateurs des états financiers.

Dans ce chapitre, nous allons traiter dans la première section l'historique, définition, et la typologie de l'audit en se limitant à l'audit interne et externe.

La deuxième section est focalisée sur l'audit légal : définition, objectif, les risques et la démarche d'audit légal, ainsi nous allons présenter les différentes missions du commissaire aux comptes et ses responsabilités.

La troisième section est consacrée à la normalisation de la profession d'audit : les normes internationales d'audit, ainsi que la gouvernance d'entreprise comme finalité de l'audit légal.

## Section 01: Approche théorique de l'audit

Pour étudier l'audit légal il y a lieu d'abord de comprendre la notion d'audit en général, son évolution, les types d'audit et en particulier l'audit interne et externe ainsi que la différence entre les deux notions.

### 1. Historique de l'audit:

« L'audit a eu sa première manifestation avec l'ordonnance de PHILIPPE V le LONG qui, en 1319, codifia ce qui devint la cour des comptes, où la fonction de l'auditeur dé signait le premier grade de la hiérarchie »<sup>1</sup>. « Au début du moyen âge, les sumériens ont aussi, à leur tour, ressentis une nécessité de contrôle de la comptabilité des agents »<sup>2</sup>. Ce système de contrôle matriciel consistant à comparer une information qui est parvenue de deux sources d'enregistrements indépendantes.

Le concept d'audit remonte à des origines très lointaines, bien qu'introduit le domaine du management au début de ce siècle par les anglo-saxons, le terme « audit » de souche latin « Audire » qui veut dire « Ecouter » a une pratique très ancienne, trouve son origine dans le vieux français « *auditeur* » utilisé au huitième (8ème) siècles « *auditus* », audit des comptes, qui apparaît en 1448. Plus récemment, le terme « *audit* » est utilisé dans de multiples sens, ce qui fait dire à certains que celui-ci est largement galvaudé et à d'autres qu'il existe une vaste confusion autour de ce mot.

La mondialisation de l'économie et son corollaire la communication ont conduit les acteurs à utiliser un langage commun. C'est ainsi que l'IASC créé en 1973, devenue l'IASB créé en 1997 ont conduit à l'adoption d'un langage commun accepté partout dans le monde, pour la comptabilité et l'audit.

Le rôle de l'audit moderne, résultat de cette évolution historique, est aujourd'hui suffisamment stabilisé aux yeux de la profession pour qu'elle puisse en proposer une définition précise à la lumière des pratiques constatées.

---

<sup>1</sup> R. Obert et M. Pierre Mairesse, *Comptabilité et Audit*, Paris Ed DUNOD, 2007, P.1

<sup>2</sup> H. Vlaminick, *Histoires de la Comptabilité*, Ed. Pragmos, 1979, P. 17

Tableau n°1 : synthèse de l'évolution de l'audit

Période	Prescripteur de l'audit	Auditeurs	Objectif de l'audit
2000avant J.C à1700	Roi, empereurs, églises et états.	Clerc, écrivains	-Punir les valeurs pour détournement de fond - protéger le patrimoine
1700 à 1850	Etats, tribunaux commerciaux et actionnaires.	Comptables.	-Réprimer la fraude et punir les fraudeurs -Protéger le patrimoine
1850 à 1900	Etats et actionnaires	Professionnels de la comptabilité et juriste.	-Eviter les fraudes et les erreurs - attester la fiabilité du bilan.
1900 à 1940	Etats et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité.	-Eviter les fraudes et les erreurs -attester la fiabilité des états financiers historiques
1940 à 1970	Etats, banques et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité	-attester la sincérité et la régularité des états financiers historiques
1970 à 1990	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de comptabilité	-attester la qualité de contrôle interne et le respect des normes comptables et des normes d'audit
A partir de 1990	Etats, tiers et actionnaires	Professionnels d'audit et de conseil	-attester l'image fidèle des comptes et la qualité du contrôle interne dans le respect des normes internationales -protection contre la fraude

**Source:** Lionel Colinet Gérard Valin, audit et contrôle interne, série DOLLOZ, 1992, 4em édition,

P22.

## 2. Définition et typologie d'audit :

### 2.1 Définition de l'audit :

Le mot audit vient du latin « audire » qui signifie « écouter », le verbe anglais « to audit » est traduit par contrôler (vérifier, surveiller, inspecter). Et ce dernier a pris plusieurs définitions qui sont données par différents auteurs et on a pris les trois suivantes :

« L'audit est un processus méthodique, indépendant et documenté, permettant d'obtenir des preuves d'audit et de les évaluer de manière objective pour déterminer dans quelle mesure les critères d'audit sont satisfaites »<sup>1</sup>.

« Un audit peut se définir comme l'émission d'une opinion motivée sur la correspondance entre un existant et un référentiel »<sup>2</sup>.

Une autre définition de l'audit : « l'audit consiste à une observation, examen, analyse de faits, situations et informations par rapport à des référentiels internes (la politique de l'entreprise), ou externe (la réglementation), de manière à mettre en évidence des écarts ou des dysfonctionnement, en rechercher les causes et les conséquences en terme de risques et de couts, permettant ainsi à l'auditeur de présenter dans un rapport des avis et recommandations à court et moyens terme »<sup>3</sup>.

Donc, on peut définir l'audit comme une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de protéger le patrimoine de l'entreprise et d'éviter les fraudes et les erreurs.

### 2.2. Typologie de l'audit :

L'audit peut s'appliquer dans tous les secteurs économiques. Le type de l'audit réalisé dépend de la nature, du champ de l'audit, et de la provenance de l'auditeur. Ainsi il existe plusieurs types d'audit, nous pouvons se limiter par les deux types essentiels qui sont l'audit interne et l'audit externe.

#### 2.2.1. L'audit interne:

Selon l'Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne(IFACI) ; l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré

---

<sup>1</sup> Reger, perrotin François Soulet de Brugière, le manuel des achats Editions d'organisation P.333.

<sup>2</sup> Bernard GRAND, Bernard VARDALLE, « audit comptable et financier », Ed, Economica, Paris ,2006 ; P.9.

<sup>3</sup> Idem.

de maîtrise de ses opérations ; lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribuer à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant par une approche systémique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

L'audit interne est un contrôle qui a pour fonction d'analyser et d'évaluer l'efficacité des autres contrôles au sein d'une entreprise.

### **2.2.2. L'audit comptable et financier :**

L'audit externe est « une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultats et états financiers »<sup>1</sup>.

L'audit financier s'applique à deux types de missions :

#### **2.2.2.1. Audit contractuel :**

L'audit financier externe contractuel, réalisé à la demande d'une entité, pour des fins qui sont définies dans le contrat avec l'auditeur.

L'Expert-comptable ayant généralement la qualité de commissaire aux comptes, peut se voir confier par une entreprise une mission d'établissement ou d'examen des comptes annuels. Trois types de mission peuvent être confiés à l'expert-comptable: présentation, examen (limité) et audit des comptes annuels. Il doit respecter des règles professionnelles et fournir une attestation à la fin de ses travaux pour les deux premiers types de missions.

La mission de présentation constitue une simple mise en forme des états financiers. La mission d'examen comporte, en outre, des contrôles généraux de cohérence des comptes établis, la troisième est une mission complète d'audit.

#### **2.2.2.2. Audit légal « commissariat aux comptes » :**

L'audit externe légal est un contrôle obligatoire des comptes réalisé par une personne indépendante appelé « commissaire aux comptes » afin de donner une opinion motivée sur les états financiers de l'entité auditée. La durée du mandat est fixée à trois exercices avec possibilité d'un seul renouvellement.

---

<sup>1</sup>RENARD jacques, « théorie et pratique de l'audit interne », Edition d'organisation, 2004, P.69



### 2.2.3. La différences entre l'audit interne et l'audit externe :

Pour ce qui est la différence entre l'audit interne et l'audit externe est résumé dans le tableau ci dessous :

**Tableau n°02 : la différence entre l'audit interne et l'audit externe**

	<b>Audit interne</b>	<b>Audit externe</b>
<b>Statut</b>	Personnel de l'entreprise (salarié de l'entreprise)	Personnel externe (juridiquement indépendant)
<b>Champ d'application</b>	L'ensemble des fonctions de l'entreprise	Contient tout ce qui concourt à l'élaboration des états financiers et la détermination des résultats
<b>Méthode</b>	Approche systémique et méthodique d'évaluation et d'améliorations des procédés	Méthode basée sur le rapprochement, inventaire, analyse
<b>Objectifs</b>	Faire ressortir les dysfonctionnements, rapporter les recommandations, et s'assurer du respect de l'application des procédures	Certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes, résultats et états financiers de l'entreprise
<b>Bénéficiaires</b>	L'auditeur interne travaille pour le compte de son entreprise afin d'assurer son amélioration continue	Tous ceux qui ont besoin de la certification des comptes, résultats et états financiers (actionnaires, les clients, les fournisseurs, les banquiers, les éventuels investisseurs,...)
<b>Emission des conclusions</b>	Interne de l'entreprise	Interne et externe de l'entreprise

**Source :** établi par les étudiantes à l'aide d'une thèse de magister : la pratique de l'audit comptable et financier dans les entreprises publiques, DROUIS Salima, ORAN, 2010.

**Les points communs :**

Nous pouvons dire que l'audit interne est complémentaire à l'audit externe, puisque là où existe une fonction d'audit interne, l'auditeur externe est tout naturellement conduit à apprécier différemment les qualités de régularités, la sincérité et l'image fidèle des comptes qui lui sont présentés. Ainsi nous devons noter les deux points communs :

- L'utilisation des méthodes et techniques identiques même si la méthodologie différente.
- Interdiction de toute intervention dans la gestion.

**Section 02: L'audit légal**

La mission d'audit légal consiste à fournir une information fiable et pertinente des états financiers d'une entreprise. A ce stade, il est important de préciser ou de définir l'audit légal, son objectif et ses risques. Ainsi on doit présenter les différentes missions des commissaires aux comptes, ses responsabilités.

**1. Définition et objectif de l'audit légal :****1.1. Définition de l'audit légal :**

L'audit légal est une mission légale menée par le commissaire aux comptes conduisant à la certification des états financiers d'une entreprise.

Selon l'IFAC : « l'audit est un examen professionnel indépendant de l'information financière émanant d'une entité à but lucratif ou non, quelle que soit sa taille ou sa forme juridique lorsqu'un tel contrôle a pour objectif l'expression d'une opinion sur cette information »<sup>1</sup>.

Selon la compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) : « un audit des comptes a pour objectif de permettre au commissaire aux comptes de formuler une

---

<sup>1</sup>The international federation of accountants

opinion exprimant si ces comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable qui leur est applicable <sup>1</sup>».

L'audit fait partie des missions normalisées de l'expert-comptable, définies par le OEC: Dans une mission d'audit, l'expert-comptable exprime une opinion sous une forme positive et atteste que les informations, objet de l'audit, ne sont pas entachées d'anomalies significatives<sup>2</sup>.

Par conséquent, nous pouvons définir l'audit légal comme un examen critique auquel procède un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur l'information comptable et financière de l'entité auditée afin de transmettre le résultat aux utilisateurs intéressés.

## 1.2. Objectif de l'audit légal :

Selon le cadre conceptuel des missions d'audit de l'IAASB (repris par la norme ISA200), l'objectif d'une mission d'audit des états financiers est de permettre à l'auditeur d'exprimer une opinion selon laquelle les états financiers ont été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément à un référentiel comptable identifié<sup>3</sup>. L'audit d'informations financières ou autres, établies selon des principes généralement reconnus, poursuit le même objectif. Pour exprimer une opinion, l'auditeur rassemble les éléments probants nécessaires pour aboutir à des conclusions sur lesquelles se fonde son opinion.

L'opinion de l'auditeur renforce la crédibilité des états financiers, en fournissant une assurance élevée, mais non absolue. L'assurance absolue en audit ne peut exister, en raison de nombreux facteurs, tels que le recours au jugement, l'utilisation de la technique des sondages, les limites inhérentes à tout système comptable et de contrôle interne et le fait que la plupart des informations probantes à la disposition de l'auditeur conduisent, par nature, d'avantage à des déductions qu'à des certitudes<sup>4</sup>.

Ainsi, le commissaire aux comptes certifie :

- **Régularité** : c'est la conformité aux règles et aux principes définis dans les références comptables.

---

<sup>1</sup> Fosse, (V), Rananjason Rala, (T), et Rosier,(M.C) :comptabilité et audit, édition Eyrolles, Paris, 2012. P183.

<sup>2</sup> Idem.

<sup>3</sup> Les normes internationales d'audit CNCC-IRE CSOEC juin 2002.

<sup>4</sup> OBERT, (R) ET MAIRESSE, (M.P):Op.cit, P.403.

➤ **Sincérité** : ou bien fidélité avec laquelle des faits sont traduits dans l'information.

C'est l'objectivité et la bonne foi dans l'application des règles et procédures.

➤ **Imagé fidèle** : les faits traduits au travers de l'information financière doivent refléter la situation économique et financière ainsi que le résultat réel des opérations de la société pendant l'exercice.

## 2. Les risques de l'audit légal :

Lorsqu'il émet une opinion sur les comptes annuels, l'auditeur court le risque que l'un des objectifs précédemment définis ne soit pas (en totalité ou partiellement) rempli et qu'il en résulte une anomalie significative non décelée.

La norme ISA 315<sup>1</sup> modifiée, relative à la stratégie d'audit, énonce que dans le cadre de son approche d'audit « l'auditeur doit obtenir une compréhension de l'entité et de son environnement, y compris son contrôle interne, de manière à évaluer les risques susceptibles d'affecter la sincérité des états de synthèse, que ces risques relèvent de la fraude ou de l'erreur, et de déterminer les procédures d'audit à appliquer en conséquence ». Les composantes du risque sont :

### 2.1. Le risque inhérent :

Le risque inhérent est défini comme étant « est le risque d'une erreur significative se produise compte tenu des caractères de l'entreprise, ses activités et de la nature de ses comptes et de ses travaux ». <sup>2</sup>

On peut analyser ces risques de la manière suivante<sup>3</sup> :

- risques liés à l'activité.
- risques liés à la structure du capital.
- risques liés à la structure financière.

<sup>1</sup> Norme Internationale d'Audit, ISA 315, « Identification et évaluation des risques d'anomalies significatives par la connaissance de l'entité et de son environnement ».

<sup>2</sup> OBERT, (R) et MAIRESSE, (M.P) : Op.cit., P.443.

<sup>3</sup> Idem.

- risques liés à l'organisation.
- risques liés à l'importance de certains postes du bilan.
- risques liés aux certains actifs ou catégories d'opérations.

## 2.2. Le risque de contrôle :

Le risque lié au contrôle est le risque que le système de contrôle interne n'assure pas la prévention ou la correction des erreurs. Ce risque lié au contrôle doit être évalué dans la phase d'appréciation du contrôle interne. Une bonne connaissance du contrôle interne de l'entreprise permet en effet à l'auditeur<sup>1</sup> :

- d'identifier les types d'erreurs rendues possibles par les lacunes du système ;
- de mesurer le risque de survenance de ces erreurs.

## 2.3. Le risque de non détection :

Le risque de non-détection peut être défini comme le risque que les procédures mises en œuvre par l'auditeur ne lui permettent pas de détecter d'autres erreurs significatives. Ce risque est lié à l'importance du programme de contrôle des comptes et des comptes annuel mis en place par l'auditeur<sup>2</sup>. Toutefois, la façon suivante laquelle l'auditeur détermine le risque et le combine, permettra de limiter ce risque. Ainsi dans les ISA, L'auditeur met en œuvre des procédures d'audit pour évaluer le risque d'anomalies significatives et tente de limiter le risque de non détection.

La démarche totale d'audit peut se mesurer par cette équation<sup>3</sup> :

<b>Risque d'audit = Risque inhérent × Risque lié au contrôle × Risque de non-détection</b>
--

Le tableau suivant établi par l'IAASB permet d'estimer le risque de non-détection acceptable en fonction du risque inhérent et du risque lié au contrôle :

<sup>1</sup> OBERT, (R) et MAIRESSE, (M.P) : Op.cit., P.444.

<sup>2</sup> Ibid. P. 444.

<sup>3</sup> Idem.

**Tableau N°03: Estimer le risque de non-détection acceptable en fonction du risque inhérent et du risque lié au contrôle**

		Evaluation du risque lié au contrôle		
		Elevé	Moyen	Faible
Evaluation du risque inhérent par l'auditeur	Elevé	Minimum	Faible	Moyen
	Moyen	Faible	Moyen	Elevé
	Faible	Moyen	Elevé	Maximum

Source: OBERT, (R) et MAIRESSE, (M.P) : comptabilité et audit, DUNOD, Paris, 2009, P.444.

Ce tableau permet d'estimer une relation inversement proportionnelle entre le risque inhérent et le risque lié au contrôle et celui du risque de non détection fixé par l'auditeur.

Lorsque le risque inhérent et le risque lié au contrôle sont à leur plus bas niveau, le risque de non- détection est minimal. Le risque de non- détection augmente lorsque ces deux risques sont plus importants.

### **3. Le commissaire aux comptes : définition, missions et responsabilité :**

Le commissaire aux comptes, terme utilisé en France ainsi qu'en Algérie, qualifié de contrôleur légal (expression française utilisée dans les textes officiels de l'Union européenne) ou d'auditeur légal (l'expression 'statutory auditor' est celle utilisée dans les textes britanniques officiels de l'Union européenne), car sa mission est décrite dans la loi.

#### **3.1. Définition du commissaire aux comptes :**

Selon l'article 22 de la Loi n° 10-01 de juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, « Est commissaire aux comptes, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur »<sup>1</sup>.

<sup>1</sup>La loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes, et de comptable agréé, Journal officiel N° 42 de 11 juillet 2010, P.6.

Le commissaire aux comptes est « la personne remplissant une mission légale destinée à certifier, en particulier, que les comptes annuels sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que la situation financière et du patrimoine de la société à fin de l'exercice »<sup>1</sup>

Ainsi, on peut dire que les commissaires aux comptes certifient que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière de la société. Ils ont pour une mission permanente à l'exclusive de toute immixtion dans la gestion, de vérifier les valeurs et les documents comptables de la société et de vérifier la conformité de sa comptabilité aux règles comptables en vigueur.

### **3.2. Les missions du commissaire aux comptes :**

Deux missions essentielles sont assignées aux CAC, l'une principale (permanentes) et l'autre particulière (spéciale).

#### **3.2.1. Mission permanente :**

L'article 25 de la loi 10.01 de 29 juin 2010 stipule que « La mission du commissaire aux comptes aboutit à l'établissement : d'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, éventuellement d'un rapport de certification des comptes consolidés ou des comptes combinés... »<sup>2</sup>.

Ainsi les missions permanentes du commissaire aux comptes sont<sup>3</sup>:

- ✓ Vérification de la comptabilité sociale
- ✓ Information des organes d'administration, de direction et de surveillance.
- ✓ Certification des comptes annuels et de leurs annexes.
- ✓ Certification des comptes consolidés.
- ✓ Information des assemblées : rapport spécial.

---

<sup>1</sup>A.Burlaud, J-Y Eglem, P. Mykita ; dictionnaire de gestion, édition Foucher, Paris 1995.

<sup>2</sup>La loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes, et de comptable agréé, Journal officiel N° 42 de 11 juillet 2010, P.6.

<sup>3</sup>OBERT, (R) et MAIRESSE, (M.P) :Op.cit., PP. 409-410.

### 3.2.2. Mission particulière :

En plus des missions permanentes assignées au commissaire aux comptes, il accomplit occasionnellement d'autres missions qui seront sanctionnées par des rapports spéciaux.

L'article 25 de la loi 10-01 de 29 juin 2010 Indique : « La mission de commissaire aux comptes aboutit à l'établissement :

- ✓ d'un rapport spécial sur les conventions réglementées,
- ✓ d'un rapport spécial sur le détail des cinq rémunérations les plus élevées,
- ✓ d'un rapport spécial sur les avantages particuliers accordés au personnel,
- ✓ d'un rapport spécial sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale,
- ✓ d'un rapport spécial sur les procédures de contrôle interne,
- ✓ d'un rapport spécial lorsqu'il constate une menace sur la continuité d'exploitation»<sup>1</sup>.

### 3.3. La démarche de l'audit légal :

L'aboutissement de la mission du commissaire aux comptes est la rédaction d'un rapport exprimant son opinion. Pour cela, l'auditeur suit une démarche représentée ainsi :

#### 3.3.1. Prise de connaissance :

Les normes d'audit prévoient que l'auditeur doit connaître suffisamment les affaires de l'entreprise et son environnement général ainsi que les spécificités de son organisation pour être en mesure de comprendre les circonstances, les opérations et les pratiques qui, selon lui, devraient être prises en considération dans la vérification des états financiers<sup>2</sup>.

Lors de la prise de connaissance de l'entreprise, l'auditeur cherche à collecter les informations afin de mieux connaître l'environnement de l'entreprise et de détecter tous les risques pour orienter sa mission. L'objectif de cette phase est de<sup>3</sup> :

- D'acquérir une connaissance globale de l'entreprise et de son environnement, avec pour objectif d'identifier les risques propres à cette entreprise ;

---

<sup>1</sup> La loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes, et de comptable agréé, Journal officiel N° 42 de 11 juillet 2010, P.6.

<sup>2</sup> [www.dphu.org/uploads/attachements/books/books\\_1711\\_08](http://www.dphu.org/uploads/attachements/books/books_1711_08).

<sup>3</sup> Whanou, Serge, ESGI, audit comptable et financier P21.



- D'identifier les systèmes et les domaines significatifs, afin de déterminer les éléments sur lesquels il va concentrer ses travaux ;
- De rédiger un plan de mission, afin de préciser et de formaliser la nature, l'étendue et le calendrier des travaux.

### 3.3.2. Evaluation du contrôle interne :

L'analyse du système de contrôle interne permet à l'auditeur d'en apprécier les points forts et les points faibles et de déterminer la nature, l'étendue de ses travaux. Des tests de conformité permettant de valider les procédures applicables dans la banque. Des tests de permanence permettant de s'assurer que les points forts sont appliqués<sup>1</sup>. Le commissaire aux comptes apprécie le contrôle interne en fonction de son objectif de certifier les comptes annuels de l'entreprise. Cette appréciation se déroule selon deux étapes :

- Comprendre les procédures de traitement des données et les contrôles internes manuels ou informatisés mis en place dans l'entreprise ;
- Examiner les fonctionnements des contrôles internes afin de s'assurer qu'ils produisent bien les résultats escomptés tout au long de la période.

### 3.3.3. contrôle des comptes :

Après avoir apprécié les risques pesant sur les assertions d'audit, l'auditeur oriente ses travaux vers des contrôles directs des comptes dans le but de collecter les éléments probants qui vont lui permettre de se prononcer sur le respect des assertions d'audit et d'émettre ainsi son opinion sur les états financiers de l'entreprise.

La norme ISA 315 définit le contrôle de substance comme des procédures d'audit mis en œuvre pour détecter les anomalies significatives au niveau des assertions<sup>2</sup>.

Lors de cette phase, le commissaire aux comptes utilise plusieurs moyens pour confirmer l'exactitude des chiffres examinés. Il dispose à cet effet de diverses techniques de contrôle :

- Contrôles sur pièces ;
- Contrôle de vraisemblance ;
- Observation physique (l'inventaire physique)

<sup>1</sup> Dov Ogien, Comptabilité et audit bancaire, 2<sup>ème</sup> édition DUNOD, P 442.

<sup>2</sup> Norme internationale d'audit, CNCC-IRE-CSOEC juin 2012.

Pour mener à bien sa mission, l'auditeur légal a accès à l'ensemble des documents de l'entreprise, afin de justifier l'opinion finale émise. En contrepartie, le commissaire aux comptes est tenu au secret professionnel le plus strict.

#### **3.3.4. finalisation de l'audit :**

Après avoir procédé au contrôle des comptes, l'auditeur réalise les travaux de fin de mission qui lui permettront de se prononcer sur les assertions d'audit et d'émettre une opinion sur les états financiers. Ces travaux comportent<sup>1</sup> :

- Le contrôle des événements à la clôture ;
- La communication avec le gouvernement d'entreprise ;
- Les travaux de synthèse et rapport sur les comptes.

Donc, cette phase consiste pour le commissaire aux comptes d'émettre un rapport sur lesquels il va exprimer que les comptes annuels de l'entreprise audité sont conformes aux règles et principes comptables et donne une image fidèle de la situation financière.

#### **3.4. Les responsabilités du commissaire aux comptes :**

Le commissaire aux comptes doit être en mesure de diriger l'exécution de sa mission sous son entière responsabilité en exprimant une opinion personnelle, c'est ainsi que dans l'article 57 de la loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, prévoit explicitement que « les travaux des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés sont effectués sous leur nom patronymique propre et sous responsabilité personnelle, même s'ils sont constitués en société, et ne doivent revêtir aucun pseudonyme ».

La responsabilité du commissaire aux comptes peut être recherchée sur le plan civil, pénal ou disciplinaire.

La mise en œuvre des responsabilités pénale et disciplinaire ont pour objet de sanctionner un comportement fautif. La mise en œuvre de la responsabilité civile a pour objet la réparation d'un dommage causé par le commissaire aux comptes<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Antoine MERCIER, Philippe MERLE, audit et commissariat aux comptes, 2010, édition Francis LEFBVRE, P 553.

### 3.4.1. La responsabilité civile :

Le commissaire aux comptes est soumis à la responsabilité civile, ainsi, selon l'article 715 bis 14 alinéa du code de commerce algériens : « Les commissaires aux comptes sont responsables tant à l'égard de la société que des tiers, des conséquences dommageables des fautes et négligences par eux commises dans l'exercice de leurs fonctions.

Ils ne sont pas civilement responsables des infractions commises par les administrateurs ou les membres du directoire, selon le cas, sauf si, en ayant eu connaissance, ils ne les ont pas révélées dans leur rapport à l'assemblée générale et/ou au procureur de la République »<sup>2</sup>.

De son côté, l'article 61 de la loi 10-0101 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé, stipule que : « le commissaire aux comptes est responsable envers l'entité contrôlée des fautes commises par lui dans l'accomplissement de ses fonctions. Il répond solidairement, tant envers l'entité qu'envers les tiers, de tout dommage résultant d'infraction aux dispositions de présente loi.

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

### 3.4.2 La responsabilité pénale :

La responsabilité pénale du commissaire aux comptes obéit au droit pénal et suivant les règlements de la procédure pénale et de la nature de l'infraction. L'article 62 de la loi 10.01 précise que « la responsabilité pénale de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé est engagée pour tout manquements à une obligation légale »<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup>MIKOL, (A) : les audits financiers, comprendre les mécanismes du contrôle légal, Editions d'organisation, Paris, 1999, P.171.

<sup>2</sup>Code de commerce algérien.2007. P 199.

<sup>3</sup>La loi 10-01 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes, et de comptable agréé, Journal officiel N° 42 de 11 juillet 2010, P.9.

### 3.4.3 La responsabilité disciplinaire :

L'article 63 de la loi 10-01 prévoit que : « la responsabilité disciplinaire de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréés est engagée devant la commission de discipline du conseil national de la comptabilité, même après leur démission, pour toute infraction ou manquement aux règles professionnelles, technique ou déontologique commise pendant l'exercice de leur fonction.

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

- L'avertissement
- Le blâme
- La suspension temporaire ; pour une durée maximale de six (6) mois
- La radiation de tableau

Tout recours contre ces sanctions disciplinaires 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».

## Section 03 : la normalisation de la profession d'audit

Avant de procéder à la présentation des normes internationales d'audit, il est nécessaire de désigner que l'audit légal constitue un mécanisme de gouvernance d'entreprise permettant de réduire l'asymétrie informationnelle vis-à-vis de ses parties prenantes. Ainsi, on doit présenter les organismes chargés de cette normalisation.

### 1. La gouvernance d'entreprise et l'audit légal :

De nombreuses études, textes législatifs et des normes professionnelles ont montré que les différents acteurs du processus d'audit constituent des mécanismes clés de la gouvernance d'entreprise. Cette dernière est définie par l'OCDE comme : « ensemble de mécanismes et moyen visant à rallier les intérêts des parties prenantes, à éviter les divergences, à chercher la comptabilité, à manager la susceptibilité afin d'arriver au

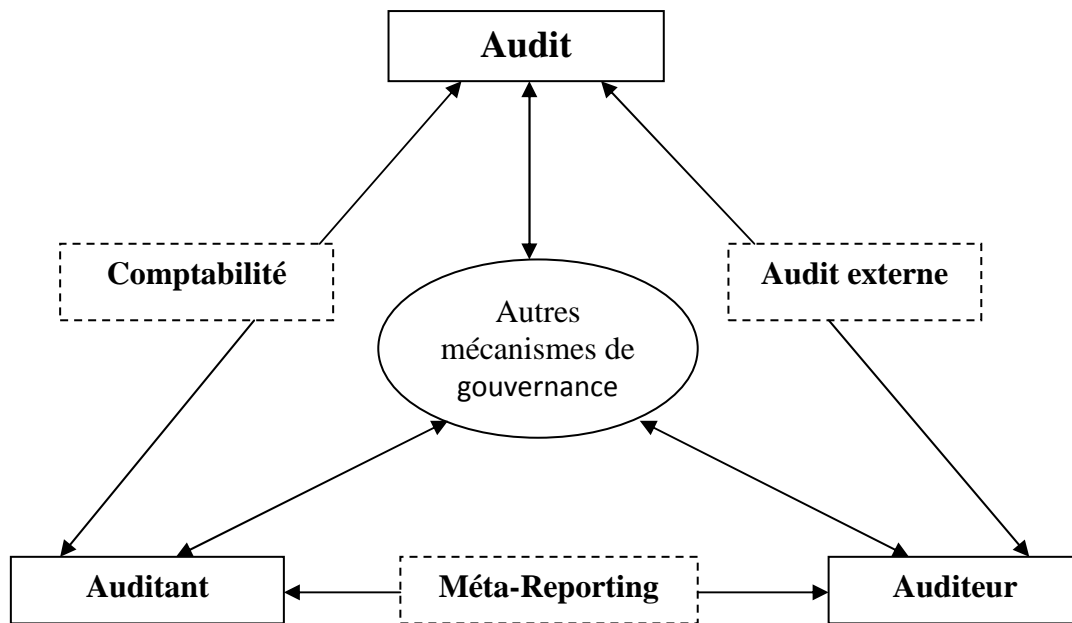
compromis voire le consensus »<sup>1</sup>.Donc, on peut dire que la gouvernance d'entreprise est l'ensemble des règles, des mesures, d'information et de surveillance qui permettent d'assurer le bon fonctionnement et le contrôle d'une entreprise, elle comprend également les relations entre les divers acteurs de l'entreprise.

**1.1. L'audit légal en tant que dispositif de gouvernance de l'entreprise :**

L'auditeur légal est un agent mandaté par l'assemblée générale de l'entreprise pour contrôler la certification des comptes annuels, l'opinion de l'auditeur légal apparait comme une garantie pour les intervenants économiques (dirigeants, actionnaires, tiers), afin de les aider à la résolution des conflits entre eux. Alors, l'auditeur devient un élément non négligeable de l'équilibre entre les dirigeants et les autres parties prenantes, la différence entre les différents intervenants peut s'analyser par la théorie d'agence.

Le rapport émis par l'auditeur légal est considéré comme un élément privilégié de contrôle, cela signifie que l'audit légal constitue un mécanisme de gouvernance d'entreprise permettant de réduire l'asymétrie d'information vis-à-vis des parties prenantes.

**Figure n°1 : relations entre l'audit externe et la gouvernance d'entreprise**



**Source :**David CARASSUS, Nathalie GARDES, Audit légal et gouvernance d'entreprise, Une lecture théorique de leurs relations, Conférence internationale de l'enseignement et de la recherche en comptabilité, Bordeaux, 29-30 septembre 2005, Université de Pau et des Pays de l'Adour, IAE, CREG, page 20.

<sup>1</sup>Document principes de gouvernance d'entreprise de l'OCDE

Comme dans toute organisation formelle ou système organisationnel, la coordination entre l'auditeur et l'audité est mise en application par des moyens de communication (Mc Mickle, 1978). L'audité (entreprise soumise à l'audit externe) doit rendre des comptes à l'auditeur (actionnaire), dans ce cadre l'auditeur externe joue un rôle central en tant que tierce partie, il assure la crédibilité des informations produites par l'audité en produisant une opinion d'audit considéré comme un méta-reporting. Alors, l'audit externe avec comme finalités d'améliorer les conditions d'exercice de la gouvernance d'entreprise.

### **1.2. L'audit interne en tant que dispositif de gouvernance d'entreprise :**

L'audit interne est à l'intérieur d'une entreprise, une activité indépendante d'appréciation du contrôle des opérations, il a pour but de fournir des analyses, des recommandations, des avis et des informations concernant les activités examinées. Les auditeurs internes assurent à la fois une mission d'assurance et une mission de conseil, leurs rôles est déterminés par la direction et leurs objectifs varient selon les exigences de celle-ci.

En matière de gouvernance, l'auditeur interne exerce un triple rôle : il est à la fois partie prenante (ou dispositif de mise sous contrôle de l'organisation), juge et conseiller. En tant que juge et conseiller, il doit fournir des évaluations indépendantes objectives sur la pertinence et l'efficacité de la structure et des mécanismes de gouvernance, afin d'accroître l'efficacité du processus de gouvernance.

On peut dire que l'audit interne est un moyen de régulation des relations entre les dirigeants et les différentes parties prenantes.

### **1.3. Le comité d'audit en tant que dispositif de gouvernance d'entreprise :**

Le concept du comité d'audit est apparu aux Etats-Unis, pour répondre à des crises de confiance des marchés financiers dans la qualité de l'audit et des états financiers.

Les comités d'audit sont aujourd'hui des éléments importants au sein de l'entreprise.

Ils ont présentés comme un mécanisme privilégié permettant d'améliorer le gouvernement des entreprises. Il s'intéresse principalement à l'intégrité de l'information financière, à l'audit interne et externe, aux états financiers, à la mise en place et au suivi de l'application des mécanismes de contrôle interne, du processus de gestion des risques et du plan d'utilisation optimale des ressources.

### 1.3.1. Définition du comité d'audit :

De nombreuses définitions ont été données au comité d'audit, cependant il n'existe pas une définition universelle du comité d'audit en raison de la diversité des responsabilités du comité d'audit dans chaque entreprise.

Le comité d'audit est un groupe de travail issu de l'organe de contrôle d'une société (le conseil d'administration ou le conseil de surveillance) chargé de surveiller la gestion confiée aux dirigeants. Il est souvent chargé d'analyser les comptes et le dispositif de contrôle arrêté par le dirigeant.<sup>1</sup>

Le comité d'audit est une surveillance active des questions relatives à l'élaboration et au contrôle des informations comptables et financières (contrôle de gestion, contrôle interne, fiabilité des informations financières communiquées). Le comité d'audit joue également un rôle de conseil auprès de la Direction Générale d'une entreprise<sup>2</sup>.

### 1.3.2. Mission du comité d'audit :

La mission du comité d'audit est de faciliter la prise de décision du conseil d'administration dans les trois domaines principaux suivants<sup>3</sup>:

- les comptes et l'information financière,
- les risques et le contrôle interne,
- l'audit interne et externe.

Les auteurs s'accordent sur le fait que le comité d'audit répond à trois besoins principaux<sup>4</sup>:

- accroître la crédibilité des états financiers audités ;
- assister le contrôle du conseil d'administration dans ses responsabilités sur la qualité des informations comptables en lui permettant de mieux superviser le processus d'audit ;

<sup>1</sup> Masselin J.L, Maders, contrôle interne des risques : cibler, évaluer, organiser, piloter, maîtriser, Edition d'organisation Paris, 2006, page 255.

<sup>2</sup><https://www.mataf.net/fr/edu/glossaire/comite-d-audit-ou-des-comptes> consulté le 04/03/2016 à 22 :54

<sup>3</sup>IFA, les comités d'audit, 100 bonnes pratiques, janvier 2008, P.3.

<sup>4</sup>Idem.

- Protéger l'indépendance des auditeurs internes et externes.

Interposé au cœur de processus d'audit, il constitue le vecteur d'intervention du conseil d'administration dans ce processus, et doit former un écran contre les pressions managériales sur les auditeurs internes et externes. Pour répondre à ces objectifs, les auteurs attribuent trois grandes missions au comité d'audit<sup>1</sup>:

- La revue de la qualité et de la conformité des comptes annuels et de l'information financière périodique, avec un examen du référentiel de consolidation, des transactions susceptibles d'être affectées par les conflits d'intérêt (opérations entre les sociétés apparentées), et des principales options et méthodes comptables retenues par la direction ;

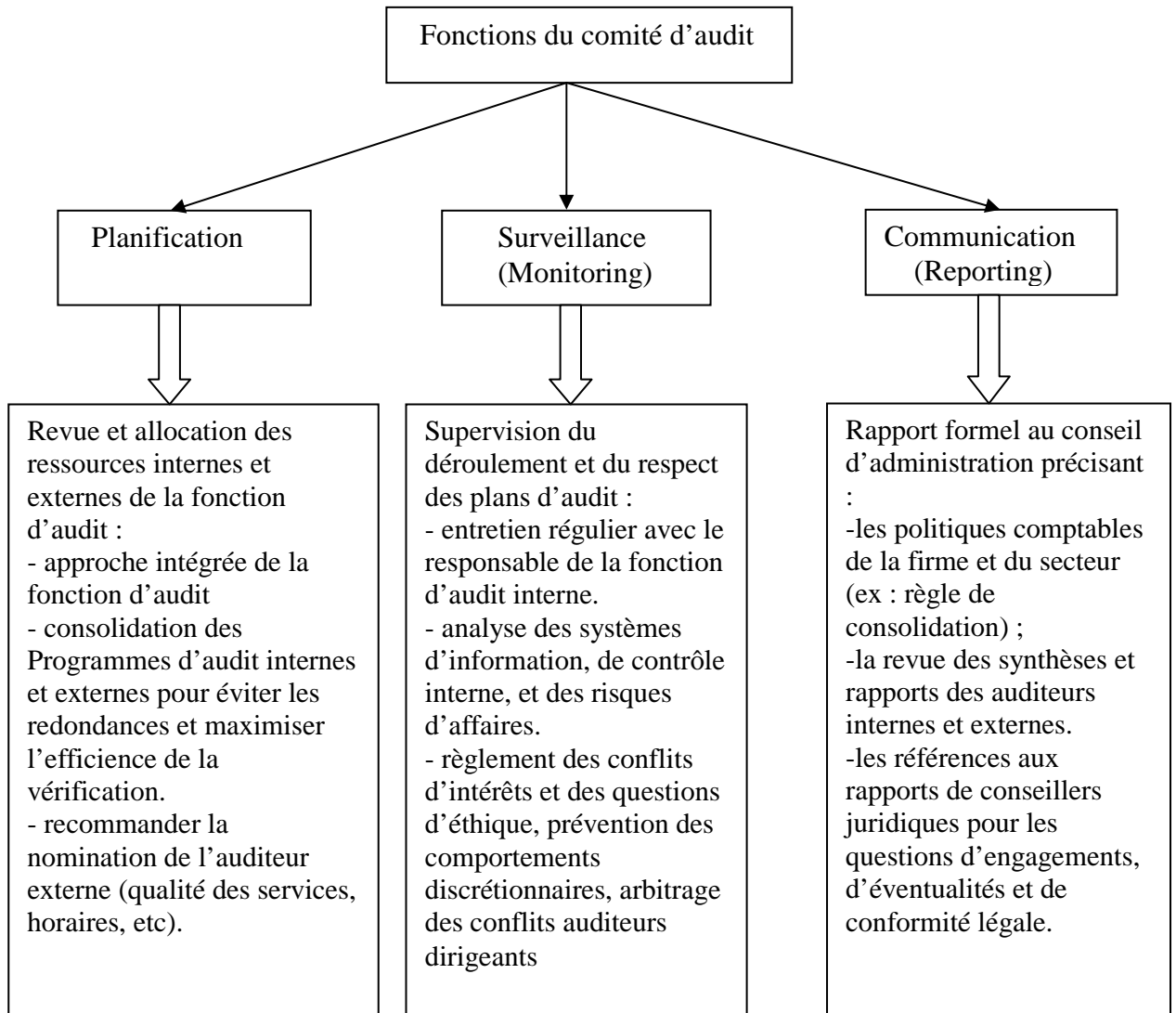
- L'analyse critique et la supervision du contrôle interne en collaboration avec les auditeurs internes et externes ;

- Le suivi des relations avec les auditeurs externes : contrôle de leur indépendance, de leur efficacité, et l'examen des conclusions de leurs travaux.

---



**Figure N°2 : Cadre fonctionnel du comité d'audit :**



**Source :** FINET, (A) et autres : Gouvernement d'entreprise: Aspects managériaux, comptables et financier, Editions De Boeck Université, Bruxelles, 2005, P.173.

**1.3.3. La relation entre le comité d'audit et l'audit légal :**

Le comité d'audit communique directement avec la direction et avec les auditeurs légaux, le comité surveille la nature des intersections entre la direction et les auditeurs. Freatley et Brandt (2000) montrent que le comité d'audit tend à diminuer le degré de négociation entre les auditeurs légaux et les directeurs financiers. Knapp (1987) a montré que dans certains cas particuliers, le comité d'audit se positionne en faveur des auditeurs légaux vis-à-vis de la direction financière. Le comité d'audit devrait exercer son autorité dans un esprit de collaboration avec la direction et les auditeurs légaux pour faire en sorte que ce dernier réalise un audit de qualité. Le comité d'audit dispose de plusieurs leviers pour

promouvoir la qualité de l'audit légal. Ces prérogatives, initialement recommandées par les groupes de travail, ont été érigées au rang légal par SOX (section 301) aux États-Unis. Elles consistent à arbitrer tous conflits avec la direction sur l'opinion d'audit, à s'assurer que l'auditeur externe dispose d'un budget d'honoraires suffisant, à surveiller son indépendance en limitant et en pré-approuvant toute activité parallèle de consultation, et à diriger le processus de sélection-congédiement le concernant<sup>1</sup>.

## 2. Les normes internationales d'audit :

L'audit se réalise par application des règles définies par des normes professionnelles qui servent de référentiels aux praticiens, Il est maintenant reconnu généralement, au plan international, un dispositif de normes que les pays en généralement adopté(ou dont ils se sont fortement inspirés).

L'auditeur lors de sa mission est astreint professionnellement à un référentiel d'audit qui se compose généralement de normes techniques et d'éthiques.

L'IFAC, est une organisation privée, à but non lucratif et apolitique. Elle est représentative de la profession comptable au niveau mondial. L'objectif de l'IFAC est de maintenir un développement d'une profession comptable cohérente avec l'utilisation des normes harmonisées. Elle a créé un comité des Normes Internationales et de Mission d'Assurance(IAASB), afin d'élaborer et de publier, au nom du Conseil de l'IFAC, des recommandations et projets de recommandations sur l'audit et les missions qui s'y rattachent.

Les normes internationales publiées par L' IAASB sont les suivantes :

- La norme internationale de contrôle qualité (ISQC): traite du contrôle qualité des cabinets réalisent des missions d'audit ou d'examen d'états financiers, ainsi que d'autre mission d'assurance et de service connexes.
- Les normes internationales d'audit (ISA) : traitent des principes généraux et responsabilités de l'évaluation des risques et des éléments de réponse aux risques identifiés, des éléments probants, de l'utilisation des travaux d'autres professionnels, conclusions d'audit et rapport et les domaines spécialisés.

---

<sup>1</sup>PIOT, (C) et KERMICHE, (L) : A quoi servent les comités d'audit ? Un regard sur la recherche empirique, Cahier de charges N° 2009-14 E2 ; 2009, P.15.

Tableau N°4 : Liste des normes internationales d'audit

Catégorie	Normes ISA	Désignation
ISQC 1	Normes Internationales de Contrôle Qualité	Contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit ou d'examen limité d'informations financières historiques, et d'autres missions d'assurance et de services connexes, cadre conceptuel relatif aux missions d'assurance.
Principes généraux et responsabilité	ISA 200 : objectifs et principes généraux en matière d'audit d'états financiers ISA 210 : termes et conditions de la mission d'audit ISA 220 : contrôle qualité d'une mission d'audit ISA 230 : documentation d'audit ISA 240: Responsabilités de l'auditeur concernant les fraudes lors d'un audit d'états financiers ISA 250: Prise en compte des textes légaux et réglementaires dans un audit d'états financiers ISA 260 : Communication avec les responsables de la gouvernance ISA 265 : Communication des déficiences du contrôle interne aux responsables de la gouvernance et à la direction	Ces normes traitent les principes généraux et les responsabilités de l'auditeur indépendant lors de la conduite de la mission d'audit d'états financiers : terme de la mission d'audit, contrôle qualité, documentation, prise en compte des textes législatifs et réglementaires, communication...

<p>Evaluation des risques et réponse à l'évaluation des risques</p>	<p>ISA 300 : Planification de l'audit d'états financiers                  ISA 315 : Compréhension de l'entité et de son environnement aux fins de l'identification et de l'évaluation des risques d'anomalies significatives                  ISA 330 : Caractère significatif dans la planification et la réalisation d'un audit                  ISA 402 : Facteurs à considérer pour l'audit d'entités faisant appel à une société de services                  ISA 450 : Évaluation des anomalies détectées au cours de l'audit</p>	<p>ces normes concernent l'évaluation des risques d'anomalies significatives dans le cadre d'une mission d'audit et des réponses à ces risques : approches et planification d'audit, Prise de connaissance de l'entité et de son environnement et évaluation des risques, Caractère significatif en matière d'audit, Procédures de l'auditeur en réponse aux risques évalué...</p>
<p>Eléments probants</p>	<p>ISA 500 : Eléments probants                  ISA 501 : Éléments probants - Considérations particulières concernant certains points                  ISA 505 : Confirmations externes                  ISA 510 : Audit initial - Soldes d'ouverture                  ISA 520 : Procédures analytiques                  ISA 530 : Sondages en audit                  ISA 540 : Audit des estimations comptables, y compris les estimations comptables en juste valeur, et des informations y afférentes à fournir                  ISA 550 : Parties liées                  ISA 560 : Événements postérieurs à la date de clôture                  ISA 570 : Continuité de l'exploitation</p>	<p>ces normes définissent et précisent ce qui constitue les éléments probants dans le cadre d'une mission d'audit : Confirmations externes , Procédures analytiques, Sondages, estimations comptables, parties liées, Événements postérieurs à la clôture, hypothèse de continuité d'exploitation, déclarations de la direction...</p>

	ISA 580 : Déclarations écrites	
Utilisation des travaux d'autres professionnels	<p>ISA 600 : Audits d'états financiers de groupe (y compris l'utilisation des travaux des auditeurs des composantes)-Considérations particulières</p> <p>ISA 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes</p> <p>ISA 620 : Utilisation par l'auditeur des travaux d'un expert de son choix</p>	Ces normes concernent l'utilisation par l'auditeur des travaux effectués par d'autres professionnels (auditeurs internes, expert...)
Conclusion de l'audit et rapports	<p>ISA 700 : Opinion et rapport sur des états financiers</p> <p>ISA 701 : Communication des questions clés de l'audit dans le rapport de l'auditeur indépendant</p> <p>ISA 705 : Expression d'une opinion modifiée dans le rapport de l'auditeur indépendant</p> <p>ISA 706 : Paragraphes d'observations et paragraphes sur d'autres points dans le rapport de l'auditeur indépendant</p> <p>ISA 710 : Informations comparatives- Chiffres correspondants et états financiers comparatifs</p> <p>ISA 720 : Responsabilités de l'auditeur concernant les autres informations présentées dans des documents contenant des états financiers audités</p>	Ces normes concernent les conclusions de l'audit et rapports sur les états financiers qu'il doit être établi à l'issus de chaque mission
Domaines spécialisés	ISA 800 : Audits d'états financiers préparés conformément à des	Ces normes concernent les domaines spécialisés d'une

	<p>référentiels à usage particulier-                  Considérations particulières                  ISA 805 : Audit d'états financiers isolés et d'éléments, de comptes ou de postes spécifiques d'un état financier- Considérations particulières                  ISA 810 : Missions visant la délivrance d'un rapport sur des états financiers résumés</p>	<p>mission d'audit :                  traitent des aspects particuliers concernant l'audit d'un état financier ou d'un élément, compte ou rubrique spécifique d'un état financier, Etats financiers à caractère particulier- Etats financiers établis conformément à un référentiel comptable à caractère particulier</p>
--	---	---

Source : OBERT, (R) et MAIRESSE, (M.P) : comptabilité et audit, DUNOD, Paris, 2009, P.404.

## 2.1. Les autres normes internationales d'audit :

La mission d'audit doit être exercée dans le strict respect des règles, des normes déontologiques et légales en matière d'indépendance et d'incompatibilité quels qu'en soient les objectifs de cette mission. . Les normes constituent à la fois une aide dans la mise en œuvre des méthodes et techniques et un recours en cas de difficultés dans le déroulement de la mission.

Ces normes sont présentées sous trois rubriques distinctes<sup>1</sup>:

- Les normes générales
- Les normes de travail
- Les normes du rapport

### 2.1.1. Les normes générales ou de comportements :

Ces normes sont inhérentes à l'auditeur et au cabinet d'audit, elles concernent la compétence d'l'auditeur, son indépendance, la qualité de son travail et le secret professionnel qui sont définis comme suit:

<sup>1</sup>[www.dphu.org/uoloads/attachements/books](http://www.dphu.org/uoloads/attachements/books) consulté le 06/03/2016

**2.1.1.1. Norme de compétence :**

Les qualifications requises pour être un commissaire aux comptes sont définies par les textes. En outre, le commissaire aux comptes complète régulièrement et met à jours ses connaissances. Il s'assure également que ses collaborateurs ont une compétence appropriés à la nature et à la complexité des travaux à réaliser<sup>1</sup>.

**2.1.1.2. Norme d'indépendance :**

La loi, les règlements et la déontologie, font une obligation à l'auditeur d'être et de paraître indépendant, c'est-à-dire d'éviter toute situation qui pourrait faire présumer d'un manque d'indépendance. L'auditeur doit non seulement conserver une attitude d'esprit indépendante lui permettant d'effectuer sa mission avec intégrité et objectivité, mais aussi d'être libre de tout lien qui pourrait être interprété comme constituant une entrave à cette intégrité et objectivité. Il s'assure que ses collaborateurs respectent les règles d'indépendance<sup>2</sup>.

**2.1.1.3. Norme de la qualité de travail :**

L'auditeur exerce ses fonctions avec conscience professionnelle et avec la diligence permettant à ses travaux d'atteindre un degré de qualité suffisant compatible avec son éthique et ses responsabilités. Il doit s'assurer que ses collaborateurs respectent les mêmes critères de qualité dans l'exécution des travaux qui leurs sont délégués<sup>3</sup>.

**2.1.1.4. Norme de secret professionnel :**

L'auditeur ou le commissaire aux comptes est astreint au secret professionnel pour les faits, actes et renseignements dont il a pu avoir connaissance à raison de ses fonctions. Il est tenu de respecter le caractère confidentiel des informations recueillies qui ne doivent être divulguées à aucun tiers sans y être autorisation ou une obligation légale ou professionnelle de le faire.

---

<sup>1</sup> WHANNOU SERGE, audit comptable et financier, support cours master, ESGI, P 10.

<sup>2</sup> Idem.

<sup>3</sup> Ibid, P 11.

Il s'assuré également que ses collaborateurs sont conscient des règles concernant le secret professionnel et les respectent<sup>1</sup>.

## 2.2. Les normes de travail :

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 preuves des conclusions d'audit. (ISA220 et 230).

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 réglementaire : (ISA 250), la collecte des éléments probants suffisants.

## 2.3. Les normes du rapport :

Dans l'ensemble que constituent les normes d'audit, la partie relative aux rapports est par définition celle qui sera perçue le plus directement par les utilisateurs de l'information financière externe.

Le commissaire aux comptes ou l'auditeur financier certifie que les comptes annuels sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat de l'exercice écoulé ainsi que la situation financière et du patrimoine de la société à la fin de cet exercice. Il précise dans son rapport qu'i a effectué les diligences estimées nécessaires selon les normes de la profession.

Les comptes annuels sont annexés au rapport. Lorsqu'il certifie avec réserve ou refuse de certifier, le commissaire aux comptes en expose clairement les motifs, et si possible en chiffre l'incidence.

Le rapport d'audit comporte<sup>2</sup> :

✓ Un paragraphe d'introduction qui situe la mission, précise l'origine de la nomination, le nom de l'entreprise, l'exercice concerné et présente les deux parties de la mission.

---

<sup>1</sup>WHANNOU SERGE, audit comptable et financier, support cours master, ESGI, P 12.

<sup>2</sup> Antoine MERCIER et Philippe MERCIER, audit et commissariat aux comptes; Edition FRANCIS LFEBVRE Paris 2010; P 708.



✓ L'opinion sur les comptes annuels qui comprennent un paragraphe sur l'étendue de la mission faisant référence aux normes de la profession et le paragraphe de l'opinion proprement dites.

✓ Les vérifications et informations spécifiques qui concernent les informations données aux actionnaires notamment dans le rapport de gestion, la relation des irrégularités qui n'affectent pas les comptes annuels (irrégularités juridiques, infraction...), et les informations prévues par la loi sur les participations et l'identité des personnes détenant le capital.

La décision des commissaires aux comptes sur les comptes annuels peut s'exprimer selon les modalités suivantes :

- ✓ Certification sans réserve.
- ✓ Certification avec réserve : désaccord sur l'application des principes comptables, limitations à l'étendue des travaux, incertitudes ;
- ✓ Refus de certification en raison d'irrégularités comptables (opinion défavorable) ou de limitations ou incertitudes (impossibilité d'exprimer une opinion).

**Conclusion :**

Dans ce premier chapitre, nous avons vu des concepts généraux sur l'audit en générale ainsi que sur l'audit légal en particulier, ce qui nous a permis d'avoir des idées générales sur l'audit légal, puis la relation entre l'audit légal et la gouvernance d'entreprise.

Nous pouvons dire que le concept de l'audit légal est un concept très vaste que nous avons essayé de résumer les principales notions nécessaires à la compréhension de la notion de l'audit légal.

Etant donné que nous nous intéressons à la qualité de l'audit légal, le chapitre qui suit va aborder les fondements théoriques de la qualité de l'audit légal, ainsi que les facteurs qui ont un impact sur la qualité d'audit légal, puis la réalité de l'audit légal en Algérie.

**Chapitre 02 :**  
**La qualité d'audit légal**

## Chapitre 02 : La qualité de l'audit légal

Suite aux différents scandales boursiers et comptables des sociétés Enron, Worldcom, l'audit légal est devenu une discipline transversale au centre des préoccupations des managers, il est positionné dans les normes internationales comme une véritable source d'amélioration continue pour accroître l'efficacité du système d'information de l'entreprise afin d'assurer la fiabilité de l'information comptable.

Dans ce présent chapitre, nous consacrons la première section pour la compréhension du concept de la qualité d'audit légal et nous soulignerons le rôle de la qualité de l'audit légal dans l'intervention de l'audit légal comme un outil de contrôle indépendant, compétent et nécessaire en vue d'assurer la crédibilité de l'information produite.

La deuxième section est destinée à présenter les éléments d'appréciation de la qualité d'audit légal (l'indépendance et la compétence).

La troisième section étudie l'audit légal en Algérie : son historique, sa définition selon la législation algérienne et les normes du rapport de l'audit légal.

## Section 01 : La notion de la qualité d'audit légal

Dans cette section on doit aborder le concept de la qualité d'audit légal en tant que domaine de recherche, en insistant sur l'approche basée sur la qualité de l'auditeur.

### 1. Concept de la qualité d'audit légal :

La qualité d'audit légal repose sur la qualité de l'information certifiée. Ainsi, deux approches théoriques se partagent le champ d'étude de la qualité d'audit, une approche fondée sur la nature des travaux d'audit exécutés ; elle est basée sur la qualité de l'auditeur. Quant à la deuxième approche elle est fondée sur l'analyse du processus d'audit.

#### 1.1. Définition de la qualité d'audit :

De Angelo, définit la qualité d'audit comme : « l'appréciation par le marché de la probabilité jointe qu'un auditeur va simultanément : découvrir une anomalie ou irrégularité significative dans le système comptable de l'entreprise cliente ; mentionner et publier cette anomalie ou irrégularité »<sup>1</sup>. La qualité de l'audit se compose dans cette définition d'une qualité de détection et d'une qualité de révélation. La première s'assimile à la notion de compétence technique (qualité de détection) et dépend largement des moyens mis en œuvre et la compétence globale des auditeurs qui vont réaliser les travaux, et la seconde à la notion d'indépendance (qualité de révélation) de l'auditeur et fait référence à l'objectivité de l'auditeur et surtout à son indépendance par rapport aux groupes de pressions ne souhaitant pas une forme de jugement.

Pour Colasse (2003), la qualité de l'audit, ou plutôt, la qualité de son jugement et la confiance que l'on peut accorder, tient certainement dans la compétence et l'indépendance des auditeurs, dans le même sens, pour Collins et Valin, la qualité d'audit « est l'examen méthodologique d'une situation par une personne compétente et indépendante qui s'assure de la validité des éléments qu'il doit contrôler, qui vérifie la conformité du traitement de ses faits avec les règles, les normes, et les procédures du système de contrôle interne, en vue d'exprimer une opinion motivée sur la concordance globale de cette situation aux normes »<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Makram CHEMINGUI, Benoît PIGE, la qualité de l'audit : analyse critique et proposition d'une approche d'évaluation axée sur la nature des travaux d'audit réalisés, mars 2004, P04.

<sup>2</sup> Sophie, Audousset-Coulier, L'utilisation des honoraires d'audit pour mesurer la qualité d'audit : théorie et évidence. Janvier 2009, P 04.

Ces définitions distinguent entre la compétence (qualité de détection) et l'indépendance (qualité de révélation) de l'auditeur.

## 1.2. Les recherches antérieures sur la qualité d'audit légal :<sup>1</sup>

Différentes recherches se sont intéressées à la qualité d'audit légal, parmi lesquelles :

- L'étude de DeAngelo (1981) indique une corrélation positive entre la taille du cabinet d'audit et la réputation ou la qualité offerte. Plusieurs autres recherches trouvent le même résultat (Mautz et Sharaf, 1961, Schulte, 1965 cité dans Shockley R.-A., 1981, Titard, 1971, Hartley et Ross, 1972, Palmrose, 1986). Les auteurs argumentent que plus le cabinet est de grande taille, moins il dépend d'un client, donc plus l'indépendance de l'auditeur est assurée.

- Mock et Samet (1982, cité dans Behn et al 1997) développent une liste des facteurs potentiels de la qualité de l'audit à partir de la littérature, puis, à travers une enquête, identifient cinq facteurs-clés qui sont : le planning, l'administration, la procédure, l'évaluation et la conduite.

- Schroeder et al. (1986) questionnent les responsables des comités d'audit et les auditeurs pour déterminer l'effet de 15 facteurs sur la qualité de l'audit. Les cinq facteurs les plus soulignés par les responsables des comités d'audit sont : l'intérêt que les managers portent à l'audit, le planning et la conduite de l'audit, la communication entre l'équipe d'audit et les managers, l'indépendance des auditeurs et les techniques d'audit à jour.

- Carcello et al. (1992) identifient 12 facteurs de la qualité de l'audit. Parmi ces facteurs :

Les quatre plus importants sont : l'expérience relative à l'entreprise cliente, l'expertise de l'industrie, la réponse aux attentes des clients, la cohérence avec les normes comptables internationales. Les autres facteurs révélés sont : l'engagement de qualité, l'implication active par les cadres du cabinet, la conduite appropriée du travail d'audit, l'interaction efficace et continue avec le comité d'audit, les caractéristiques des auditeurs dans l'équipe intervenante, l'attitude sceptique de l'auditeur, la politique de rotation et la responsabilité individuelle des auditeurs.

---

<sup>1</sup> HA TRAN VU, (V) : Les dimensions de la performance des cabinets d'audit légal – the performance dimensions of legal audit firms, Strasbourg, France, mai 2009, P.9.

- Sutton (1993) a également indiqué les 19 facteurs affectant la qualité du processus d'audit en se basant sur les réponses des auditeurs. Ces 19 facteurs se répartissent en trois groupes : l'étude du terrain, l'administration et les mesures individuelles.

- Accounting Today (1992, 1994, 1996) examine les neuf facteurs influençant la Performance et la réputation des Big Six. Ces neuf facteurs sont : les compétences élargies, la bonne conduite des missions, la bonne connaissance sur les affaires des clients, l'expertise de l'industrie, les conseils pratiques, la capacité et la responsabilité des auditeurs, la réponse rapide aux demandes, un bon rapport qualité/honoraires et la pro activité.

- Behn et al. (1997) testent l'hypothèse selon laquelle la satisfaction du client est fonction de 12 attributs de qualité de l'audit proposés par Carcello et al. (1992) et d'autres éléments comme : le changement de l'auditeur, l'expérience des comptables, la taille de l'entreprise cliente et l'opinion indiquée dans le rapport d'audit. Le résultat montre que la bonne réaction aux besoins des clients et l'implication active par les cadres du cabinet d'audits sont deux éléments qui influencent le plus la satisfaction des clients. Par contre, le scepticisme des auditeurs diminue la satisfaction ; la taille de l'entreprise cliente n'ayant pas de signification sur sa satisfaction.

- Prat dit Hauret (2003) fait une synthèse des éléments affectant l'indépendance des auditeurs. Ce sont les facteurs liés au cabinet d'audit, à l'auditeur et à la relation auditeur audité et les indicateurs externes. Les facteurs afférents au cabinet sont : la réalisation de missions de conseil, la taille du cabinet, la revue indépendante du dossier d'un coassocié, la rotation des associés sur les dossiers, la mise en place d'une charte éthique interne par le cabinet. Les facteurs relatifs à l'auditeur sont : l'expérience, la compétence et la sensibilité éthique. Concernant les facteurs liés à la relation auditeur-audité, l'auteur cite : la situation financière du client, la concurrence entre cabinets et les appels d'offres. En outre, il y a des facteurs externes, tels que : la durée du mandat, la mise en place de comités d'audit, la flexibilité des règles et méthodes comptables et les sanctions judiciaires.

- Manita (2007) propose un modèle de mesure de la qualité du processus d'audit pour les administrateurs tunisiens. C'est une échelle de mesure mettant en évidence 49 indicateurs de qualité répartis dans six étapes du processus. Ces 49 indicateurs sont répartis dans 11 déterminants, dont six concernent le processus technique d'audit et cinq autres se rapportent à

la compétence de l'auditeur, à la composition et la qualification de l'équipe intervenante, à la qualité d'organisation de la mission et à la réponse aux attentes du client.

## **2. Le rôle de la qualité d'audit légal :**

Les récents scandales financiers ont contribué à accroître la crise de confiance entre gestionnaires et actionnaires ou tiers contractants. L'intervention de l'audit légal comme un contrôle compétent et indépendant qui a pour objectif principal d'assurer la régularité et la sincérité des comptes annuels de l'entreprise auditée.

### **2.1. Augmenter la confiance dans les rapports d'audit :**

Les états financiers annuels d'une entreprise considèrent comme un outil de prise de décision pour les investisseurs et toutes parties prenantes de l'entreprise, pour cette raison l'auditeur légal joue le rôle de garant de confiance puisque son travail porte sur la certification des comptes. Les scandales financiers qui sont accrus depuis une décennie ont fait naître un écart important entre les informations livrées aux investisseurs et la réalité économique des entreprises. Ainsi, les marchés sont sujets à une crise de confiance quand on parle de l'information comptable et financière, il convient d'invoquer le rôle de l'auditeur légal. L'ensemble des travaux de l'auditeur, s'interprètent par l'expression d'une opinion à laquelle sont parfois associé des recommandations, lorsqu'il ne s'agit pas d'un audit interne, un audit réalisé pour le compte de l'entreprise contrôler.

L'auditeur légal établit un rapport dans lequel il relate l'accomplissement de sa mission, le contenu de ce dernier, sera différent suivant la nature de sa mission, mais il convient qu'il soit suffisamment clair pour tous utilisateurs.

En effet, l'audit légal est un examen des états financiers de l'entreprise, visant à certifier que les comptes sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle de la situation de l'entreprise. Donc, les tiers ont besoin d'être sûrs quant à la qualité de cette audit.

### **2.2. Réguler les conflits d'agence :**

Le conflit d'intérêts qui existe entre les dirigeants, les actionnaires et les autres parties prenantes, nécessite la mise en place d'un mécanisme de contrôle de qualité. Ce dernier doit appliquer un certain nombre de techniques de surveillance de nature à réduire ce conflit,



l'appel à l'audit légal permet d'identifier et de faire converger les intérêts des dirigeants avec ceux des actionnaires. Cette configuration trouve son fondement dans les hypothèses classiques de la théorie de l'agence.

### 2.3. Renforcement du concept de gouvernance d'entreprise :

La gouvernance d'entreprise est défini selon Charreaux 1997, comme : « l'ensemble des mécanismes organisationnels, qui ont pour effet de délimiter les pouvoirs et d'influencer les décisions des dirigeants, autrement dit, qui gouvernent leur espace discrétionnaire »<sup>1</sup>. L'audit légal apparaît dans une situation conflictuelle comme étant le mécanisme de règlement de conflits. Le rôle de l'audit est justement de détecter les éventuelles manipulations et de rassurer toutes les parties quant à la fiabilité de l'information diffusée. Ce qui justifie le rôle de l'audit légal dans la gouvernance de l'entreprise.

En tant que mécanisme de gouvernance, l'audit légal a pour principal objectif de garantir la fiabilité des données comptables diffusées. Il contribue par la même à atténuer l'asymétrie d'information sous-tendant la relation entre les gestionnaires et les actionnaires ou les tiers contractants. En garantissant l'image fidèle des informations financières communiquées, l'audit semble constituer un facteur clé permettant aux différents partenaires de prendre leurs décisions propres. Etant donné son importance pour la prise de décision, les différents utilisateurs des états financiers ont besoin d'être sécurisés quant à la qualité de cet audit.

L'audit légal est un mécanisme clé de la gouvernance qui permet d'aligner des intérêts du dirigeant avec ceux des actionnaires. Donc, Un audit de qualité permet non seulement de réduire cette asymétrie mais permet aussi de détecter et de révéler les manipulations comptables. Un audit de qualité est un élément important de l'équilibre entre les dirigeants et l'ensemble des partenaires de l'entreprise.

### 2.4. Réduction de l'écart attendu (expectation gap) :

L'expectation gap est la différence qui existe entre les attentes des tiers et la performance des commissaires aux comptes<sup>2</sup>. L'auditeur produit une information pour les parties prenantes, il rend compte de sa mission dans un rapport général d'audit des comptes

<sup>1</sup>WIRTZ, (P) : Politique de financement et gouvernance d'entreprise, Economica, Paris, 2002, P.102.

<sup>2</sup> Emma Ben Saad, perception de l'indépendance de l'auditeur : analyse par la théorie d'attribution, Manuscrit auteur, publiés dans « la place de la dimension européenne dans la comptabilité et contrôle Audit, Strasbourg : France 2009 », P 09.

annuels présenté aux actionnaires et mis à la disposition des tiers. Ce rapport est le support légal de l'expression de la mission de l'auditeur légal sur les comptes, en premier temps il doit s'assurer sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états comptables et financiers, après, sur la continuité d'exploitation de l'entreprise. Toutefois, un écart demeure entre la qualité de l'audit attendu par les utilisateurs, celle payée par les entreprises auditées et celle produite par les auditeurs.

L'expectation gapest une expression propre aux commissaires aux comptes. Elle traduit l'écart qu'il y a entre la mission telle que le commissaire aux comptes la perçoit et l'attente qu'ont les destinataires de la mission du commissaire aux comptes.

## **Section 02 : Les éléments d'appréciation de la qualité d'audit légal**

Deux approches théoriques se partagent le champ d'étude de la qualité d'audit légal, la première est fondée sur l'indépendance de l'auditeur (qualité de révélation), quant à la deuxième, elle est fondée sur la compétence de l'auditeur (qualité de détection).

### **1. L'indépendance : qualité de révélation :**

L'indépendance de l'auditeur est l'une des clés de voûte du contrôle externe et occupe une place essentielle dans la réglementation de l'audit légal. L'auditeur doit à la fois être indépendant (indépendance de fait) et paraître indépendant (indépendance d'apparence).

#### **1.1. Définition de l'indépendance :**

De multiples définitions ont été adressées à la notion d'indépendance du commissaire aux comptes, garant de l'information comptable et financière.

La notion d'indépendance est définie par le dictionnaire Larousse comme : « L'état de quelqu'un qui n'est tributaire de personne sur le plan matériel, moral et intellectuel. C'est la situation de quelqu'un capable de formuler un jugement sans se laisser influencer par des pressions extérieures ou par ses intérêts propres. L'indépendance existe lorsque la volonté se détermine sans être contrainte ou influencée par des contraintes extérieures. Une personne

indépendante est une personne libre, qui ne dépend pas d'une autre personne ou d'une chose»<sup>1</sup>.

Selon De Angelo(1981), « le niveau de l'indépendance est la probabilité qu'une erreur mise en évidence durant l'audit soit révélée par l'auditeur »<sup>2</sup>.

L'indépendance est une condition nécessaire pour l'exercice de la profession de l'audit, son importance ne cesse d'augmenter dans le contexte économique actuel. Un auditeur est indépendant s'il est capable de porter des jugements objectifs, libre et affranchis de toute influence exercé par les tiers.

L'indépendance de l'auditeur est appréhendée selon deux axes :

### 1.1.1 L'indépendance d'esprit (ou de fait) :

L'indépendance d'esprit est une attitude mentale permettant à l'auditeur d'être toujours en alerte par rapport aux dangers de la dépendance. Elle est défini solen le code d'éthique de L'IFAC comme : « l'état d'esprit qui permet d'émettre une opinion sans être affecté par des influences qui compromettent le jugement professionnel permettant à un professionnel d'agir avec intégrité et d'exercer l'objectivité et le scepticisme professionnels adéquats ». Elle correspond au comportement effectif et à la capacité réelle de l'auditeur à résister aux pressions des dirigeants pour exprimer son opinion, son âme et sa conscience. Elle se réfère au processus mental de l'auditeur, à son attitude d'impartialité et d'objectivité.

Toutefois, l'Independence d'esprit ne saurait être codifiée. Il s'agit d'un état véhiculé par des principes généraux dont les plus importants sont la moralité, la liberté et les obligations personnelles non transférables. Aussi, Danton<sup>3</sup> : « L'indépendance est une vertu. Elle ne se donne pas, elle se mérite ».

En effet, l'auditeur en tant que personne est un être humain tous différents l'un de l'autre. L'état d'esprit est une notion relative à chaque personne et dépend de lui, et de ce fait

<sup>1</sup>RAZGANI, (H) : Réseaux sociaux et compétence de l'auditeur de terrain le cas du cabinet Audit et Co, thèse de doctorat en sciences de gestion, université Paris DAUPHINE, 2011, P.88.

<sup>2</sup> De ANGELO L. E. (1981), "Auditor Independence, 'low balling' and disclosure regulation", journal of accounting and economics, pp. 113-127.

<sup>3</sup> Etienne Barbier, mieux piloter et mieux utiliser l'audit, éditions maxima, page 43.

l'indépendance d'esprit dans le sens où elle ne peut être mesurée en se référant à des règles des normes ou même une loi<sup>1</sup>.

### **1.1.1. L'indépendance de l'apparence :**

Selon le code d'éthique de l'IFAC, « l'apparence de l'indépendance implique que le professionnel évite les faits ou les circonstances qui sont tel qu'une troisième partie objective et raisonnable, bien informée et ayant connaissance de tous les éléments pertinents y compris les mesures préventives appliquées peuvent raisonnablement conclure que l'intégrité, l'objectivité ou le scepticisme professionnels sont compromis ».

L'auditeur produit une information destinée aux parties prenantes sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des états comptables et financiers, en suite sur l'absence d'anomalies étant assimilées à des fraudes et / ou des erreurs, et en fin, sur la continuité de l'exploitation de l'entreprise concernée. la profession de l'audit fait face à une véritable crise de crédibilité suit aux différents scandales financiers ces dernières années, qui ont altéré son image auprès du public et leur confiance envers information produite.

## **1.2. Les facteurs influençant l'indépendance de l'auditeur :**

De nombreux facteurs semblent avoir un impact sur l'indépendance de l'auditeur et donc sur la qualité de son audit. Ces facteurs sont liés au cabinet d'audit et à l'auditeur.

### **1.2.1. Les facteurs liés à l'auditeur :**

#### **1.2.1.1. L'expérience de l'auditeur :**

L'auditeur légal doit disposer de l'expérience et de la formation nécessaires afin de s'assurer une indépendance intellectuelle à l'égard des équipes de l'entité auditée. Selon Flint (1988), les auditeurs doivent posséder des connaissances, une formation, une qualification et une expérience suffisantes pour mener à bien un audit financier.

---

<sup>1</sup> Emma Ben Saad, perception de l'indépendance de l'auditeur : analyse par la théorie d'attribution, Manuscrit auteur, publiés dans « la place de la dimension européenne dans la comptabilité et contrôle Audit, Strasbourg : France 2009 », P 04.

### 1.2.1.2. La compétence :

La compétence et l'indépendance sont les ingrédients d'un audit réussi. La compétence de l'auditeur a été souvent considérée comme une garantie de la capacité de détection de l'auditeur<sup>1</sup>. Cette compétence technique attendue de l'auditeur comprend nécessairement la compréhension de la méthodologie d'audit. Ainsi la compétence du professionnel résulte de sa capacité à rechercher et sélectionner des informations (Biggs *et al*, 1988 ; Simnett & Trotman, 1989), puis à formuler des hypothèses et prendre une décision (Asare & Wright, 1997).

### 1.2.1.3. L'éthique :

L'éthique joue un rôle important en matière de comportement des auditeurs, car beaucoup de jugements exprimés en audit dépendent des croyances et des valeurs de l'individu qui les effectue.

L'éthique est un ensemble de convictions personnelles et professionnelles qui mènent les auditeurs à croire que certains actes vont entraver l'objectivité et l'intégrité nécessaire pour protéger l'intérêt général (Kirk, 2005). L'éthique et l'indépendance de l'auditeur ont été habituellement mise en rapport ; pour Page et Spira (2005), l'indépendance et le point central de l'éthique de l'auditeur.

## 1.2.2. Les facteurs liés au cabinet d'audit :

### 1.2.2.1. La taille du cabinet :

La taille du cabinet est mesurée par le volume des honoraires, soit par la distinction entre « big » et « non big ». Selon l'étude de Nur Barziah *et al* (2005), la taille est le premier critère d'indépendance. Les cabinets de grande taille « big » sont perçus comme plus indépendants que les autres (De Angelo 1981, Shokley 1981, Gul 1991) et leurs rapports estimés comme plus fiables (Mckinley, Pany *et* Reckers, 1985). Et, malgré l'affaire Enron-Anderson, plusieurs arguments ont été présentés par la littérature pour confirmer cette hypothèse : les petits cabinets seraient plus sensibles à la perte d'un client, diminuant ainsi leur indépendance, alors que les grands cabinets peuvent mutualiser le risque de perte d'un client. Donc l'indépendance dépend de l'importance relative d'un client dans le cabinet.

---

<sup>1</sup>Makram CHEMINGUI, Benoit PIGE ; La qualité de l'audit : analyse critique et proposition d'une approche d'évaluation axée sur la nature des travaux d'audit réalisés ; mars 2004.P04

### 1.2.2.2. La réputation :

L'émission d'un jugement sur la valeur d'un audit repose sur la réputation du cabinet, qui va lui servir de substitut (Mc Nair 1991). La réputation joue un rôle de régulateur, en faveur de l'indépendance. Selon Richard (2000), l'auditeur a pour objectif, en premier lieu d'être choisi par les actionnaires, et en second lieu, de maximiser ses profits. Or ces deux objectifs sont tributaires de la réputation. La réputation est fondée sur des événements passés, c'est-à-dire les précédents rapports de certification et toutes les transactions conséquentes à celle-ci. Le cabinet d'audit, auquel appartient le commissaire aux comptes, devient le support de réputation, ce qui permet de rendre crédible les états financiers par l'entreprise auditée.

### 1.2.2.3. La revue du dossier par un Co -associé :

La révision du dossier d'un audit par un autre collègue peut réduire le risque de certification des états financiers frauduleux. Piot et Janin (2007), suggèrent que le co-associé procure un double avantage. D'une part il offrirait la possibilité d'un contrôle réciproque des diligences mise en place par les co-associés. D'autre part, il consoliderait l'indépendance de chacun d'entre eux, limitant les jeux de pouvoir et par conséquent les effets de dominations potentielles, des audités tout spécialement. L'existence de deux auditeurs externes permettrait de comparer les avis et donner un poids plus important à l'opinion d'audit (Guedas, 2007)<sup>1</sup>.

### 1.2.2.4. La rotation des associés :

L'influence de la rotation/durée sur l'indépendance de l'auditeur est illustrée par Carey et Simnett (2006), qui identifient trois phases dans le mandat d'audit: la première phase peut être faible à cause de la méconnaissance de l'entreprise et son environnement. La deuxième est caractérisée par une excellente qualité d'audit lié au développement d'une certaine expertise. La troisième phase reflète un risque de détérioration de la qualité d'audit provenant de la naissance de liens de familiarité, la baisse de la vigilance et l'absence d'un œil critique.

---

<sup>1</sup> Gilles DAVID, Nadia MHIRSI, Etudes exploratoire de la structuration du Co-commissariat aux comptes en France, université Paris-Dauphine, page 5.

### 1.2.2.5. Charte éthique du cabinet:

L'éthique joue un rôle important dans le comportement des auditeurs, elle s'applique à l'ensemble du processus d'audit qui part de l'acceptation de la mission à la production du rapport final. La charte d'éthique permet de guider et de contrôler les comportements afin de maintenir la cohésion du cabinet d'audit. La règle d'éthique permet de mettre en lumière les situations dans lesquelles un individu peut être amené à avoir des réactions contraires à l'intérêt de cabinet. Le code éthique est vu comme un modèle de comportement : toute organisation humaine fondée sur des relations entre personnes amenée à établir une règle de jeu qui fixe les normes fondamentales de son fonctionnement<sup>1</sup>.

### 1.2.3. Facteurs liés à la relation auditeur audité :

#### 1.2.3.1. Situation financière de l'audité :

La synthèse de la littérature montre que les entreprises publiant des informations erronées ont des caractéristiques communes : elles sont plus endettées, moins rentables et ont d'avantage besoin de financement (Smaili 2008)<sup>2</sup>.

Pour Kinney et Mc Daniel (1989), les sociétés qui sont en mauvaise santé financière sont plus sujettes à « manipuler les comptes ». Or ces événements sont à l'origine de la plupart des mises en cause de la responsabilité des auditeurs.

En effet, la mauvaise situation financière d'un client audité peut être un risque d'audit.

Les auditeurs sont sujets à un risque de mise en cause de leur responsabilité civile et pénale beaucoup plus élevé que dans le cas où leurs clients seraient en bonne santé financière (Palmrose, 1987)<sup>3</sup>.

#### 1.2.3.2. Les honoraires d'audit :

La question des honoraires des auditeurs est un sujet complexe lié directement à l'indépendance des auditeurs.

<sup>1</sup> MERCIER Samuel, éthique dans l'entreprise, 2000/2001, <http://mip-ms.cnam.fr/servlef/com.univ>. Consulter le 23/04/2016 à 23 :15.

<sup>2</sup>Smaili Nadiaet, la publication d'une information financière non conforme à la loi et aux normes : déterminants et compétences, Comptabilité -Contrôle-Audit, 2009/1Tome 15, p. 159-198 : DOI : 10.3917/cca.151.0159

<sup>3</sup>Christian Prat et DIT HAURET, L'indépendance perçue de l'auditeur, Revue française de gestion 2003/6 (n° 147) Page 105-117

Les travaux portant sur les honoraires mettent en évidence une relation contrastée. Par exemple, si Antle, Gordon, Narayanamoorthy, Zhou (2006) concluent à une relation positive entre le montant des audit et la gestion des resultat, Frankel, Johnson, Nelson (2002), en cohérence avec d'autres travaux plus anciens, mettent en évidence une relation négatives entre le montant des audit et la propension à faire de la gestion de resultat<sup>1</sup>.

Pour Sophie AUDOUSSET(2008), « La publication des honoraires d'audit va renforcer la transparence sur les liens entre les auditeurs et les entreprises en vue de permettre aux utilisateurs des états financiers de se forger une opinion sur l'indépendance des auditeurs et d'évaluer ainsi la qualité de l'audit et la qualité des états financiers »<sup>2</sup>. Ainsi, le montant des honoraires publiés permet notamment de mesurer l'éventuelle dépendance financière des auditeurs par rapport à leurs clients.

En effet, les montants des honoraires permettent d'évaluer le poids des honoraires perçus par l'auditeur par rapport à son chiffre d'affaires et donc sa dépendance économique vis-à-vis de son client.

### 1.2.3.3. La concurrence :

La pression du marché a conduit les cabinets d'audit à fournir des prestations dans des conditions de compétitivité accrue. La forte concurrence implique le remplacement d'un auditeur par un autre plus complaisant .

Farmer, Rittenberg et Trompeter (1987) considèrent, que la pression de la concurrence peut inciter les auditeurs à entacher leur indépendance en raison des récompenses commerciales qu'ils peuvent y trouver et à se conformer à ce que les dirigeants attendent d'eux au détriment des autres parties.

Selon Kunitake et White (1986), une concurrence intensive entre les auditeurs peut les conduire à accepter des méthodes comptables non autorisées et ainsi diminuer la qualité de

<sup>1</sup> Des facteurs d'indépendance à un système d'indépendance : proposition d'une nouvelle grille d'analyse de l'indépendance de l'auditeur.

<sup>2</sup>Sophie AUDOUSSET-COULIER (2008), «La publication des honoraires d'audit par les sociétés cotées françaises : deux études de déterminants. Les déterminants du caractère volontaire de la publication d'eshonoraires d'audit et les déterminants du montant des honoraires d'audits publiés», Thèse de doctorat en Sciencede Gestion, école des hautes études commerciales de paris, page 9.



leur opinion. L'accroissement des revenus et de la retabilité pourrait se réaliser au détriment du respect de la norme d'indépendance.

## **2. La compétence : qualité de détection :**

La compétence joue un rôle très important dans la garantie de la qualité d'audit légal. La qualité de détection (la compétence) est composée de deux dimensions, la première est une dimension techniciste basée sur l'expertise professionnelle et le savoir-faire de l'auditeur.

### **2.1. Définition de la compétence :**

L'IFAC retient la définition suivante : « Compétence professionnelle, soin et diligence : un professionnel comptable doit fournir des services professionnels avec compétence, soin et diligence est tenu de conserver en permanence un niveau de connaissances et de compétences professionnelles justifiant les attentes du client ou de l'employeur. Ceci suppose que le professionnel comptable s'informe des derniers développements de pratique professionnelle, de la législation et des techniques».

L'indépendance et la compétence sont les ingrédients d'un audit réussi. L'indépendance peut précéder la compétence, cette dernière permet à l'auditeur de mieux apprécier les situations complexes.

Exerçant un métier à risque par excellence, le commissaire aux comptes doit identifier pour chacune des phases de la mission les risques associés afin de définir les règles et outils de les gérer et de les contrôler. Pour ce faire, il doit s'appuyer non seulement sur ses compétences techniques mais également sur ses valeurs et vertus professionnelles, et ce dès la phase de l'acceptation de la mission jusqu'à la formulation de l'avis et la communication des rapports, d'où l'importance des compétences pour les missions de commissaire aux comptes.

La compétence joue un rôle important dans la garantie de la qualité de l'audit, en effet l'auditeur doit disposer la formation et l'expérience nécessaires lui permettant de faire face aux diverses pressions.

La qualité de détection (ou compétence) de l'auditeur peut être influencée par une série de facteurs proposée dans le tableau suivant :

## 2.2. Les facteurs influençant la compétence de l'auditeur :

La compétence de l'auditeur légal peut être influencée par plusieurs facteurs, qui sont présentés dans le tableau ci-dessous :

**Tableau N°5 : Facteurs influençant la compétence de l'auditeur**

Facteurs	Impact sur la compétence	Référence	Position des auteurs
Formation initiale de l'auteur	positif	Hilaire 1989, Scheid 2000, Datin 2006.	Description de la formation de l'auditeur. Une formation solide permet d'être compétent.
Expérience de l'auditeur	Positif	Libby et Frederik 1990, Libby et Al 1980, Ismail et trotman1995.	Les auditeurs expérimentés trouvent plus d'erreur que les auditeurs inexpérimentés
Taille de cabinet	Positif	Emby, Etherington 1996.	Ils mesurent la compétence en fonction du nombre de fois où l'auditeur fait face à la même situation, un auditeur d'un grand cabinet devrait être confronté plus souvent à une même situation.
Structure du cabinet (Méthodologie élevée vs faible)	Positif ou neutre	Cushing et Lobbecke 1986, Chemingui et Pigé 2004, Icerman et Hillison 1 991, Tuntiwongpiboon et Dugan 1994.	Plus la structure du cabinet est élevée, plus l'auditeur est compétent. Aucun impact de la structure sur la compétence.

Durée du mandat	Positif ou négatif	Carey et simnet 2006.	Il existe une durée optimum qui permet d’avoir une connaissance spécifique du client.
-----------------	--------------------	-----------------------	---

**Source :** Géraldine Hottegindre, CREFIGE, Université Paris Dauphine, « un mauvais auditeur : dépendant et/ ou incompétent ?étude exploratoire des motifs de condamnation des commissaires aux comptes en France ».P 04.

### Section 03 : Analyse descriptive sur l’audit légal en Algérie

Cette troisième section porte sur la fonction du commissariat aux comptes en Algérie, son évolution au fur et à mesure suite aux différentes réformes législatives ainsi son application suivant la législation algérienne.

#### 1. Historique de l’audit légal en Algérie :

En Algérie, il convient de savoir que les textes français ont été reconduit jusqu’en 1975 pour les sociétés du droit privé, année de promulgation du code de commerce. Par contre c’est en 1970, que le contrôle des sociétés nationales a été consacré par des textes de loi.

C’est ainsi que l’ordonnance n°69-107 de la 31/12/1969 portant loi de finances pour l’année 1970 stipulait que le ministre d’Etat chargé des finances et du plan devrait désigner un ou plusieurs commissaires aux comptes dans les sociétés nationales et dans les établissements publics nationaux ayant un caractère industriel et commercial, en vue de s’assurer de la régularité et de la sincérité de leurs comptes et d’analyser leur situation active et passive.

Dans le même but, il pouvait également désigner des commissaires aux comptes dans les sociétés où l’Etat ou un organisme public détient une part du capital social ; il s’agit là d’une disposition visant particulièrement les sociétés mixtes et les sociétés de l’économie mixtes. Le décret 70-173 du 16/11/1970 a précisé les obligations et la mission de ces commissaires aux comptes des entreprises publiques et semi publiques<sup>1</sup>. Le texte a notamment consacré le commissariat aux comptes comme un contrôle permanent de la gestion des entreprises en confiant la mission à des fonctionnaires de l’état, comme les

---

<sup>1</sup>Décret 70-173 du 16/11/1970

contrôleurs généraux des finances, les inspecteurs financiers, les fonctionnaires qualifiés du ministère des finances à titre exceptionnel.

Par ailleurs le code de commerce de 1975 dans son livre (IV), titre1, section 5, "contrôle des sociétés par actions " et par le biais de son article678, oblige les sociétés par actions à désigner un ou plusieurs commissaires aux comptes, et à défaut de cette nomination, ou en cas d'empêchement, ou de refus, il est procédé à leur nomination par ordonnance du président du tribunal du siège de la société.

Actuellement, avec la transformation de la grande majorité des entreprises publiques en sociétés par actions, et l'entrée en vigueur des récents reformes économique et principalement le début de privatisation de certains sociétés et organismes publiques, le législateur Algérien, a donné une importance accrue à la profession du commissaire aux comptes.

Dans ce contexte, trois textes de lois ont été élaborés pour tracer à l'organisation et au bon fonctionnement de la profession ; à savoir :

- 1- Loi N°91-08 du 27/04/1991 relative à la profession d'expert-comptable, commissaire aux comptes, et comptable agréés.
- 2- Décret législatif N°93-08 du 25/04/1993 modifiant et complétant l'ordonnance N°75-59 du 26/09/1975 portant code de commerce.
- 3- Décret exécutif N°93-136 du 15/04/1996 portant code de déontologie de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes, et de comptable agréé.

## **2. Définition de commissariat aux comptes selon la législation Algérienne :**

Le commissaire aux comptes ou l'auditeur légal, chargé par le législateur de certifier les comptes produits par l'entreprise, est le garant de la fiabilité de l'information financière.

La loi 91-08 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréée définit le commissaire aux comptes (Art27) : « toute personne qui, en

son nom propre et sous sa propre responsabilité, fait profession habituelle d'atteste de la sincérité et de la régularité des comptes des sociétés et des organisations ».

Il s'agit en fait de :

- ✓ Certifier que les comptes annuels sont réguliers et qu'ils donnent une image fidèle des résultats des opérations de l'exercice, ainsi que de la situation et du patrimoine de la société.
- ✓ Vérifier la sincérité et la conformité avec le compte annuel des informations données dans le rapport de gestion fourni par les dirigeants aux actionnaires, associés.
- ✓ Estimer les conditions de conclusion des conventions entre les entreprises.
- ✓ Signaler aux dirigeants et à l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité, toute insuffisance de nature à compromettre la continuité d'exploitation de l'entreprise et dont il a pu avoir connaissance.

Selon l'article 715 bis 4 du code de commerce, le commissaire aux comptes a pour mission permanente, à l'exclusion de toute immixtion dans la gestion, de vérifier les livres et les valeurs de la société et de contrôler la régularité et la sincérité des comptes sociaux. La durée du mandat est fixée à (03) exercices, dont il convient choisi par les professionnels inscrits sur le tableau de l'ordre national.

Donc, on peut dire que le commissaire aux comptes est un professionnel compétent et indépendant en vue d'exprimer une opinion motivée sur la régularité et la sincérité des états financiers.

#### ❖ **Nomination du commissaire aux comptes :**

Le commissaire aux comptes peut être nommé de deux façons différentes :

##### **1. Par les statuts :**

L'article 30 de la loi n°91-08, et l'article 715 bis 4, du décret législatif n°93-08, stipulant que les commissaires aux comptes sont désignés après leur accord. Par l'assemblée générale des actionnaires, ou par l'organe délibérant habilité, parmi les professionnels inscrit au tableau de l'ordre national.

**2. par justice :**

Selon l’article 715 bis 4 du code de commerce, la justice peut nommer un commissaire aux compte, pour une société par actions, dans les cas suivants :

- ✓ le défaut de nomination des commissaires aux comptes par l'assemblée générale des actionnaires.
- ✓ Cas d'empêchement pour un commissaire aux comptes d'accomplir sa mission (maladie grave, décès,....etc.).
- ✓ Refus d'un ou plusieurs commissaires aux comptes nommés d'effectuer la dite mission. Il est procédé à leur nomination ou à leur remplacement par ordonnance du tribunal du siège de la société à la requête de conseil d’administration ou de direct.

**3. Les normes du rapport de l’audit légal :**

Ces normes ont pour rôle de définir les procédures et des principes fondamentaux, de préciser les modalités d’application concernant l’objectif et les principes généraux en matière d’audit des états financiers.

Le contenu des normes du rapport que le commissaire aux comptes doit observer dans le cadre de l’exercice de ses missions, est présenté dans le tableau ci-dessous :

**Tableau n°06 : Liste des normes du rapport d’audit légal**

<b>Chapitres</b>	<b>Normes</b>	<b>Objectif et contenu</b>
CHAPITRE I	Norme du rapport d’expression d’opinion sur les états financiers	La norme du rapport d’expression d’opinion du commissaire aux comptes sur les états financiers a pour objet de fixer les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant la forme et le contenu du rapport général d’expression d’opinion du commissaire aux comptes.

<p>CHAPITRE II</p>	<p>Norme du rapport d'expression d'opinion des comptes consolidés et des comptes combinés</p>	<p>La norme du rapport d'expression d'opinion des comptes consolidés et des comptes combinés a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant la forme et le contenu du rapport d'expression d'opinion du commissaire aux comptes. ce rapport répondant à deux obligations distinctes, font l'objet de deux rapports séparés pour faciliter la diffusion de l'information.</p>
<p>CHAPITRE III</p>	<p>Norme du rapport sur les conventions règlementées</p>	<p>La norme du rapport sur les conventions règlementées a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités demies en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière de conventions règlementées ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.</p>
<p>CHAPITRE IV</p>	<p>Norme de rapport sur le montant global des cinq (5) ou dix (10) rémunérations les plus élevées</p>	<p>La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités du rapport spécial sur le montant global des cinq (5) ou dix(10) rémunérations les plus élevées ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.</p>

<p>CHAPITRE V</p>	<p>Norme de rapport sur les avantages particuliers accordés au personnel</p>	<p>Cette norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière d'avantages particuliers accordés au personnel de l'entité ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.</p>
<p>CHAPITRE VI</p>	<p>Norme de rapport sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale</p>	<p>la présente norme a pour objet de définir des principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière de présentation de l'évolution du résultat de l'exercice et du résultat par action ou part sociale des cinq (5) derniers exercices ou de chacun des exercices clos depuis la constitution de la société ou l'absorption par celle-ci, d'une autre société si leur nombre est inférieur à cinq (5) ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.</p>
<p>CHAPITRE VII</p>	<p>Norme du rapport sur les procédures de contrôle interne</p>	<p>L'objet de cette norme est de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre relatives à la prise de connaissance des systèmes comptables et de contrôle interne par le commissaire aux comptes ainsi qu'au contenu de son rapport spécial.</p>



<p>CHAPITRE VIII</p>	<p>Norme du rapport sur la continuité d’exploitation</p>	<p>La norme du rapport sur la continuité d’exploitation a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre, relatifs au rôle du commissaire aux comptes au regard de la convention comptable de base de continuité de l’exploitation sous-tendant l’établissement des comptes, y compris l’évaluation faite par la direction de la capacité de l’entité à poursuivre son exploitation ou son activité, ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.</p>
<p>CHAPITRE IX</p>	<p>Norme du rapport relative à la détention d’actions de garantie</p>	<p>La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l’intervention du commissaire aux comptes en matière d’actions de garantie que les administrateurs et les membres du conseil de surveillance des sociétés par actions doivent détenir, ainsi que le contenu du rapport du commissaire aux comptes.</p>
<p>CHAPITRE X</p>	<p>Norme du rapport relatif à l’opération d’augmentation du capital</p>	<p>La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l’intervention du commissaire aux comptes, telle que prévue notamment, par les dispositions de l’article 700 du code</p>

		de commerce lors d'une augmentation du capital social, ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.
CHAPITRE XI	Norme du rapport relatif à l'opération de réduction du capital	Cette norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes, telles que prévues, notamment par les dispositions de l'article 712 du code de commerce lors d'une réduction du capital, ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.
CHAPITRE XII	Norme du rapport relatif à l'émission d'autres valeurs mobilières	Cette norme a pour objectif de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes lors d'une émission d'autres valeurs mobilières, ainsi que le contenu du rapport du commissaire aux comptes.
CHAPITRE XIII	Norme du rapport relatif à la distribution d'acomptes sur dividendes	La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière de distribution d'acomptes sur dividendes par une société commerciale, ainsi que le contenu du rapport du commissaire aux comptes.

<p>CHAPITRE XIV</p>	<p>Norme du rapport relatif à la transformation des sociétés par actions</p>	<p>La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière de transformation d'une société par actions en une autre forme, ainsi que le contenu du rapport du commissaire aux comptes.</p>
<p>CHAPITRE XV</p>	<p>Norme du rapport relatif aux filiales, participations et sociétés contrôlées</p>	<p>La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant les diligences du commissaire aux comptes sur l'identification des filiales, participations et sociétés contrôlées au sens de l'article 40 du décret exécutif n° 08-156 du 26 mai 2008, susvisé, sur des opérations avec celles-ci ainsi que sur l'information donnée dans l'annexe aux états financiers prévue par la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, susvisée.</p>

Source : Journal officiel N° 24 du 30 avril 2014, page 10.

**Conclusion :**

Nous avons abordé dans ce chapitre le rôle de la qualité d'audit légal et les facteurs qui en font un audit de qualité. Ainsi, nous avons déduit que l'audit financier de qualité repose sur une mission menée par un auditeur compétent et indépendant.

Le chapitre qui suit portera sur une étude pratique où nous allons intéresser à l'avis des commissaires aux comptes sur la réalisation d'un audit légal de qualité, à travers une enquête par questionnaire.

**Chapitre 03 :**  
**Cas pratique**

## Chapitre 03 : Cas pratique

Après avoir cerné les aspects théoriques sur la qualité de l'audit légal, il convient d'étudier la perception des auditeurs algériens des facteurs impactant la qualité de l'audit.

Notre objectif est de développer à travers un échantillon des auditeurs légaux algériens (CAC), un instrument de mesure de la qualité d'audit légal. Cette partie est structurée en deux sections.

Dans la première section nous commençons par un rappel sur notre démarche de recueil des données et les caractéristiques de l'échantillon. Puis sur l'échelle de mesure, ainsi, que les méthodes statistiques et le logiciel d'analyse.

Dans la deuxième section, nous allons exposer l'analyse des données ainsi que les résultats obtenus sur les facteurs déterminant la qualité de l'audit légal. Chaque facteur est comparé, respectivement, par une analyse à sa moyenne arithmétique, à l'écart-Type des réponses des auditeurs répondants.

## **Section 01 : méthodologie de recherche et constitution de l'échantillon**

Nous présenterons dans ce qui suit les aspects méthodologiques de notre étude et les caractéristiques de notre questionnaire.

L'utilisation d'un questionnaire de recherche nécessite le respect de diverses précautions méthodologiques. Nous décrivons successivement notre échantillon de travail ainsi que la méthodologie de recherche.

### **1. Méthodologie de recherche :**

Dans le but de répondre au mieux à notre problématique et à nos hypothèses de recherche, nous caractériserons le type de recherche qui correspond le mieux à notre mémoire de recherche. Notre choix est porté sur l'étude quantitative car nous estimons que c'est l'étude qui répondra le mieux à nos attentes.

L'utilisation d'un questionnaire de recherche nécessite le respect des diverses précautions méthodologiques. Ces précautions sont liées à la construction du questionnaire, à la collecte des données et à la validation de celles-ci. Ce questionnaire sera administré à des commissaires aux comptes sous forme de questions fermées et de questions selon une échelle de mesure répandue dans les questionnaires.

#### **1.1. Définition d'un questionnaire :**

L'enquête par questionnaire est un outil d'observation qui permet de quantifier et de comparer l'information. Cette information est collectée auprès d'un échantillon représentatif de la population visée par l'étude. Aussi le questionnaire est un outil méthodologique comportant un ensemble de questions qui s'enchainent d'une manière structurée. Le questionnaire est une méthode quantitative qui s'applique à un ensemble (échantillon) qui doit permettre des inférences statistiques.

Technique directe d'investigation scientifique utilisée auprès d'individus qui permet de les interroger de façon directive et de faire un prélèvement qualitatif en vue de trouver des relations mathématiques et de faire des comparaisons chiffrées<sup>1</sup>.

### 1.2. Définition de l'entretien :

L'entretien est un rapport oral, en tête à tête, entre deux personnes dont l'une transmet à l'autre des informations sur un sujet prédéterminé<sup>2</sup>.

### 1.3. Objectif de choix de la méthode :

Nous avons opté, dans la collecte des données pour les enquêtes par questionnaire adressé à un échantillon aléatoire constitué des commissaires aux comptes (CAC). Ainsi, l'enquête par questionnaire est un outil d'observation qui permet de quantifier et comparer les informations.

### 1.4. Construction de l'enquête :

Pour N'da, (2007), l'enquête par questionnaire « consiste à poser par écrit, à des sujets une série de questions relative à une situation, à leur opinion, à leur attente, à leurs niveau de connaissance ou de conscience d'un problème ou de tout autre point qui intéresse le chercheur. Elle nécessite des réponses écrites<sup>3</sup> ».

Le questionnaire est un document rédigé contenant des questions et des informations, qui s'enchaîne d'une manière structurée.

La validité du traitement statistique et l'apport scientifique de l'étude découlent également de la pertinence de la lecture par la population concernée de la problématique étudiée. En effet, la compréhension du questionnaire a un impact fort sur notre étude. L'étude

---

<sup>1</sup> CHABANI, (S) et OUACHERINE, (H) : Guide de méthodologie de la recherche en sciences sociales, Taleb Impression, 1ère édition, 2013. P.77.

<sup>2</sup> IBID. P.72.

<sup>3</sup> N'DA, Pierre, méthodologie et guide pratique du mémoire de recherche et de la thèse de doctorat en lettres, arts, sciences humaines et sociales : informations, normes, et pratiques actuelles, Paris l'Harmattan, 2007, P 74.



doit prendre en considération les caractéristiques culturelles et le langage professionnel utilisé par les commissaires aux comptes.

La population de notre étude concerne les commissaires aux comptes, leur objectif principal est de garantir la fiabilité des données comptables diffusées. La qualité de l'audit représente une garantie de la vraisemblance des contrôles de la crédibilité des rapports divulgués par les auditeurs.

Le questionnaire a été remis à 649 commissaires aux comptes au niveau de la wilaya d'Alger par différentes voies :

- Par voie classique : de main en main;
- Par voie électronique.

#### **1.5. Le pré-test :**

Avant d'entamer la mise en circuit des questionnaires, un test préalable sur un échantillon réduit permettra de détecter et de corriger les problèmes potentiels de compréhension ou de confusion.

Il s'agit d'une phase fondamentale, qui consiste à mettre à l'épreuve le questionnaire par rapport à quelques individus, autrement dit à le tester. Il permet d'évaluer la clarté et la précision des termes utilisés et des questions posées, la forme des questions, l'ordre des questions, l'efficacité de la mise en page, éliminer toutes les questions ambiguës ou refusées, repérer les omissions, voir si le questionnaire est jugé trop long, ennuyeux, indiscret, ...etc.

#### **1.6. Elaboration du questionnaire :**

Le questionnaire est un ensemble de questions qui s'enchaînent d'une manière structurée. Il existe plusieurs formes de question selon l'usage qu'on veut faire. Dans notre questionnaire (annexe 03).

Nous avons choisi des questions dichotomiques à deux choix de réponse, à choisir une seule.

Exemple : Quels est votre sexe ?

- Homme
- Femme

Des questions à choix multiples soit à une seule réponse permise, soit à plusieurs réponses permises.

Exemple : Dans quel(s) secteur(s) votre cabinet exerce-t-il son activité ?

- Services
- Banque-assurance
- Immobilier
- Agriculture
- Industrie
- Autres (précisez) .....

Aussi, nous avons choisi d'utiliser l'échelle de Likert, l'objectif d'utilisation de cette échelle est sa simplicité d'utilisation et de compréhension et la facilité d'interprétation, elle permet aussi au chercheur de calculer la moyenne des réponses et autres indicateurs statistiques. Ainsi, l'interrogé exprime son accord ou désaccord vis-à-vis la question.

L'échelle contient cinq choix de réponses qui permettent de déterminer le degré de l'importance du facteur étudié, soit :

1. Pas du tout important ;
2. Peu important ;
3. Moyennement important ;
4. Important ;
5. Très important.

Et le degré de favorisation de la recherche d'une meilleure qualité de l'audit légal par les différents facteurs étudiés, on utilisant l'échelle suivant :

1. Très défavorable ;
2. Défavorable ;
3. Neutre ;

4. Favorable ;
5. Très favorable.

Celle-ci donne la possibilité à l'interviewé d'être neutre dans sa réponse. C'est-à-dire que le facteur n'a aucun impact sur la recherche d'une meilleure qualité d'audit.

Lors de l'analyse des réponses obtenues sous l'échelle de Likert, le centre hypothétique est de 3. Donc, pour :

- Une moyenne entre]4 et 5] : une tendance positive élevée.
- Une moyenne entre]3 et 4] : une tendance positive relativement élevée.
- Une moyenne entre]2 et 3] : une tendance négative relativement élevée.
- Une moyenne entre [1 et 2] : une tendance négative élevée.

#### 1.7. Les variables d'étude :

➤ **Variable dépendante** : est la variable qu'on cherche à expliquer en fonction d'autre variable indépendante, dans notre cas la variable dépendante est la qualité de l'audit légal.

➤ **Variable indépendante** : est la variable explicative de la variable dépendante, dans notre cas, la variable indépendante est les facteurs liés à l'auditeur et au cabinet d'audit.

#### 1.8. Les outils utilisés dans l'analyse :

Après la récolte des questionnaires diffusés, nous avons utilisé le programme Microsoft Office Excel et le programme de traitement statistique SPSS (Statistical Package For Social Sciences), afin de mieux présenter et analyser les résultats. Cette analyse est faite après avoir élaborés les tableaux et les graphiques elle nous permet de :

- Connaître des fréquences des répondants ;
- Mettre les données dans des tableaux en fonction de type de données ;
- La présentation graphique des données ;
- Calcul des mesures statistiques : moyenne arithmétique, l'écart type.

### 1.9. Validité du questionnaire :

Après la collecte des données, nous allons déterminer la validité du questionnaire. Cet échantillon doit regrouper des répondants représentatifs de la population étudiée. On a sélectionné les commissaires aux comptes de la wilaya d'Alger pour l'impossibilité d'obtention des réponses au niveau national. Aussi, l'échantillon doit contenir un minimum de 30 répondants.

En ce qui concerne notre étude, le nombre de répondants obtenus sur les questionnaires adressés aux commissaires aux comptes (auditeurs légaux) en activité est de 39 répondants. Ainsi, les 39 réponses exploitables, par rapport aux 649 questionnaires envoyés représente un taux de 6 %.

## 2. Caractéristique de l'échantillon :

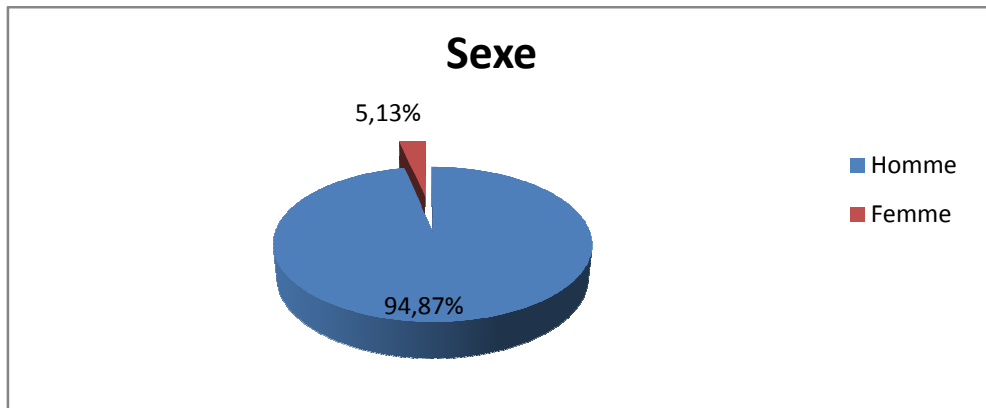
L'échantillon interrogé présente les caractéristiques suivantes :

### 2.1. Sexe des répondants :

Notre échantillon constitue des deux sexes, le tableau et la figure ci-dessous montrent le pourcentage de chaque sexe de l'échantillon.

**Tableau n° 07: répartition des répondants selon le sexe**

Sexe	Nombre	Fréquence (%)
Homme	37	94,87
Femme	02	5,13
Total	39	100

**Figure n°03: Répartition des répondants selon le sexe**

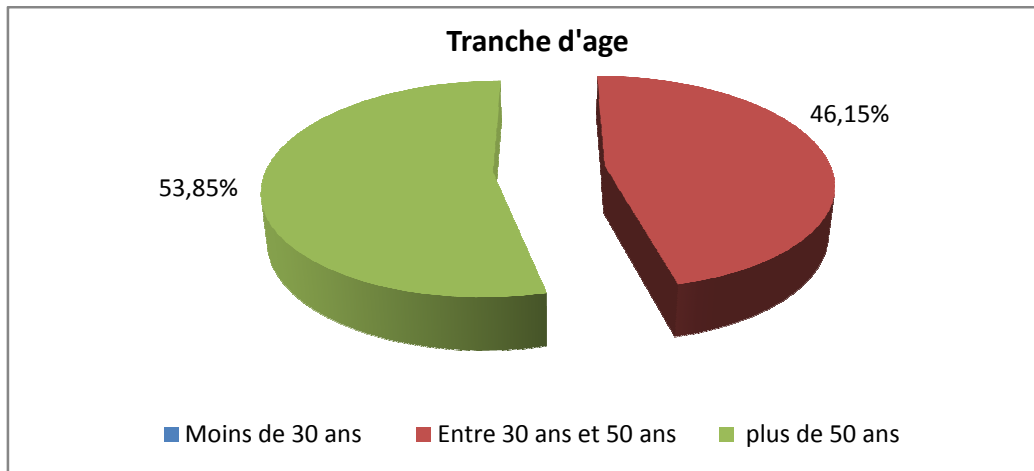
D'après le graphique, les hommes représentent 94,87% des répondants. Tandis que seul 5,13% des répondants sont de sexe féminin.

## 2.2. L'âge des répondants :

Notre échantillon constitue d'individus de différents âges comme le montrent le tableau et la figure ci-dessous.

**Tableau n°08: Répartition des répondants selon l'âge**

âge	nombre	Fréquence (%)
Moins de 30 ans	-	-
Entre 30 ans et 50 ans	18	46,15
plus de 50 ans	21	53,85
total	39	100

**Figure n°04 : Répartition des répondants selon l'âge**

Le graphique « tranche d'âge » distingue l'âge des répondants. Nous observons que la majorité des sondés plus de cinquante ans avec un pourcentage de 53,85%. Celle entre 30 et 50 ans représente par 46,15%. Tandis que la tranche d'âge de moins de 30 ans est de 0%. Cela signifie que la mission du commissaire aux comptes nécessite une formation.

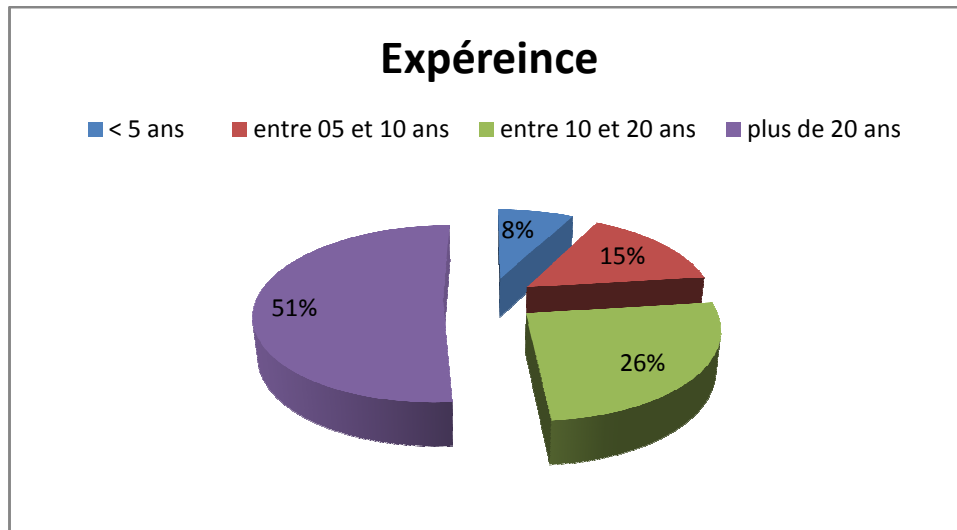
### 2.3. Expérience des répondants :

Le tableau et la figure ci-dessous montrent le nombre d'année d'expérience des auditeurs interrogés.

**Tableau n°09: répartition des répondants selon l'expérience**

Expérience	Nombre	Fréquence (%)
< 5 ans	3	7,69
entre 05 et 10 ans	6	15,38
entre 10 et 20 ans	10	25,64
plus de 20 ans	20	51,28
total	39	100

Figure n° 05: répartition des répondants selon l'expérience



Notons à cette question que 51,28% des auditeurs répondants ont une expérience plus de 20 ans dans l'exercice de la profession de commissaire aux comptes. Un pourcentage de 25,64% des répondants ont une expérience entre 10 et 20 ans, et de 15,38% ont une expérience entre 05 et 10 ans, seul 7,69% d'entre eux qui ont moins de 05 ans d'expérience.

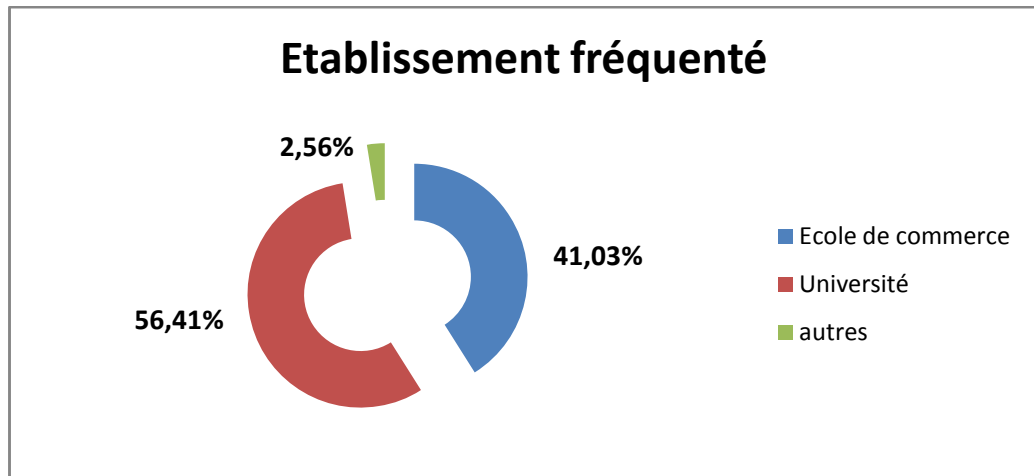
#### 2.4. Etablissement fréquenté :

Le tableau et la figure ci-dessous montrent l'établissement fréquenté par les répondants des interrogés.

Tableau n° 10: l'établissement fréquenté par les répondants

Etablissement fréquenté	Nombre	Fréquence (%)
Ecole de commerce	16	41,03
Université	22	56,41
Autres école	01	2,56
Total	39	100

Figure n° 06 : L'établissement fréquenté par les répondants



Pour les auditeurs répondants nous remarquons que 56,41% d'entre eux obtient un diplôme de (licence, master, magister) de l'université. Tandis que 41,3% de l'école de commerce, seul 2,6% obtient leurs diplômes dans des autres établissements.

### 2.5. Critère de cabinet :

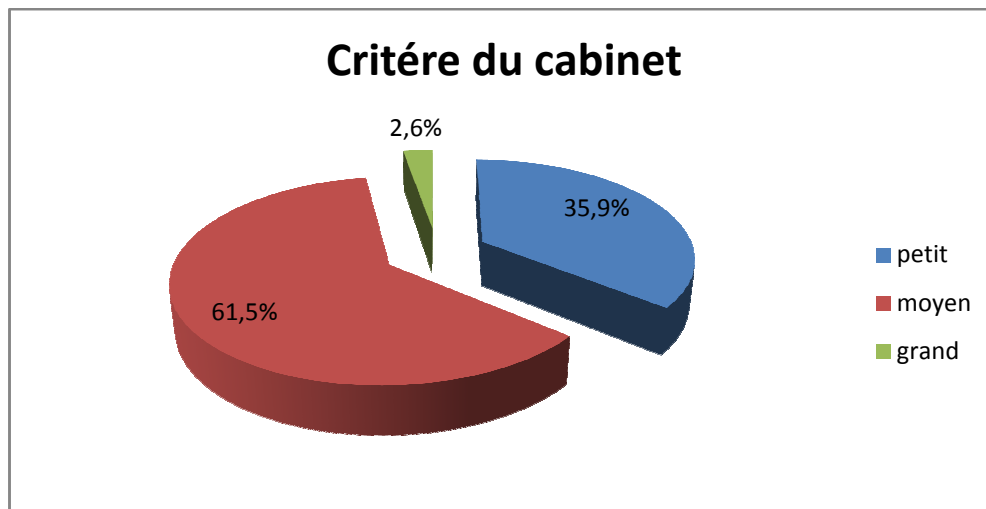
Le tableau et la figure ci-dessous montrent le critère du cabinet d'audit pour chaque auditeur interrogé.

Tableau n° 11: le critère du cabinet d'audit

Critère de cabinet	Nombre	Fréquence (%)
Petit	14	35,9
Moyen	24	61,5
Grand	01	2,6
Total	39	100



Figure n° 07 : Critère du cabinet d'audit



Les résultats de la question porte sur l'expérience des répondants, présentés dans le tableau et la figure ci-dessus, montrent que la plus part des cabinets sont de tailles moyens avec un pourcentage de 61,5%. Un pourcentage de 35,9% des répondants ont des cabinets petits. Seul un seul répondant qui a un grand cabinet.

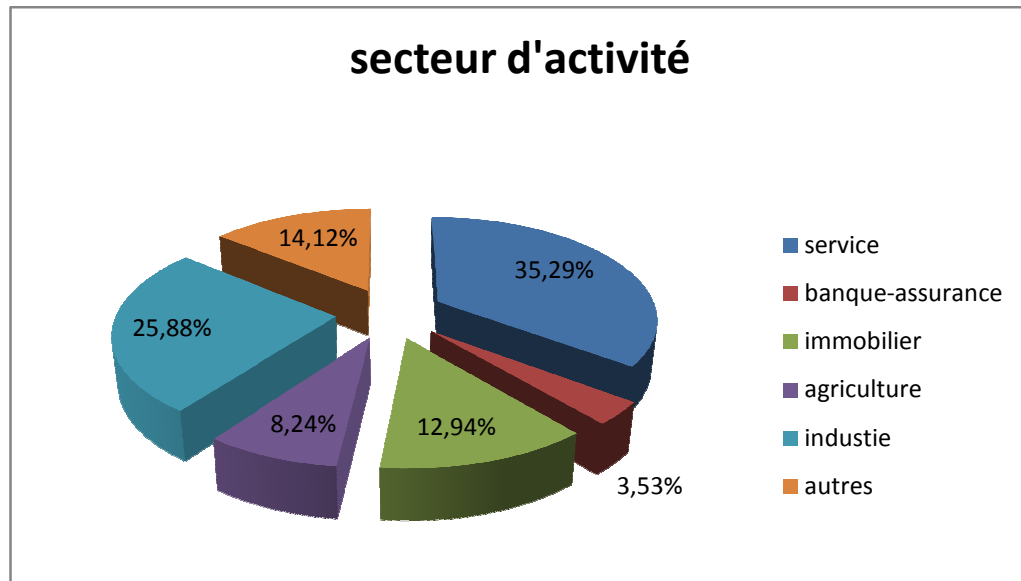
## 2.6. Secteur d'activité :

Le tableau et la figure ci-dessous montrent le critère du cabinet d'audit pour chaque auditeur interrogé.

Tableau n° 12: Secteur d'activité des répondants

Secteur d'activité	Nombre	Fréquence (%)
Service	30	35,29
Banque-assurance	03	3,53
Immobilier	11	12,94
Agriculture	07	8,24
Industrie	22	25,88
Autres	12	14,12
Total	85	100

Figure n° 08 : Secteur d'activité des répondants



D'après le tableau et la figure ci-dessus, on remarque que la majorité des auditeurs exercent leurs missions avec des personnes qui ont des entreprises à caractère industriel et service.

## Section 02 : Analyse de l'enquête

Les tableaux ci-dessous présentent la fréquence des facteurs qui ont un impact sur la qualité de l'audit légal tels qu'ils ont été retenus par les répondants aux questionnaires selon l'échelle de Likert de 5 points. Ces tableaux indiquent pour chaque facteur le pourcentage, la moyenne arithmétique, l'écart type des réponses des auditeurs.

Il s'agit d'une analyse ayant pour objectif de présenter de façon synthétique les données recueillies. Ces méthodes sont qualifiées de méthodes statistiques descriptives.

**Les facteurs impactant la qualité de l’audit légal :**

**Tableau n° 13 : Facteurs liés à l’auditeur légal :**

N°	Echelle Facteurs	Réponses					Indicateurs statistiques	
		1	2	3	4	5	$\mu$	$\sigma$
1	Indépendance et objectivité de l’auditeur	2,6	2,6	5,1	28,2	61,5	4,44	0,912
2	La durée légale de la relation auditeur / auditée	5,1	10,3	35,9	38,5	10,3	3,38	0,990
3	Le montant des honoraires d’audit	5,1	5,1	23,1	48,7	17,9	3,69	1,004
4	La pression de la concurrence sur le marché d’audit	12,8	28,2	17,9	30,8	10,3	2,97	1,246
5	La rotation obligatoire des auditeurs	2,6	17,9	23,1	43,6	12,8	3,46	1,022
6	Le risque des sanctions judiciaires et disciplinaire	5,1	7,7	25,6	38,5	23,1	3,67	1,084
7	Le fait que l’auditeur n’ait jamais fait l’objet de mise en cause pour sanctions	7,7	10,3	20,5	35,	25,6	3,62	1,206
8	Faire preuve d’une éthique professionnelle	00	2,6	10,3	33,3	53,8	4,38	0,782
9	Le nombre d’année d’expérience du CAC	5,1	2,6	23,1	33,3	35,9	3,92	1,085
10	Le suivi d’une formation théorique et pratique	2,6	2,6		59	39,9	4,23	0,810
11	Bonnes connaissance théoriques et pratiques en (comptabilité, audit financier et comptable...)	2,6			35,9	61,5	4,54	0,756

12	Autre connaissances	5,1	2,6	35,9	46,2	10,3	3,54	0,913
13	Respect des normes d'audit imposé par des organisations professionnelles	2,6	2,6	7,7	42,7	38,5	4,18	0,885
14	Respect des normes comptables	2,6	2,6	5,1	33,3	56,4	4,38	0,907
15	Avoir une connaissance suffisante des activités de l'entité	2,6		12,8	56,4	28,2	4,08	0,807
16	La connaissance de l'environnement des audité	5,1	2,6	20,5	46,2	25,6	3,85	1,014
17	L'appréciation de contrôle interne	2,6		12,7	46,2	38,5	4,18	0,854
	<b>Moyenne</b>						3,91	0,957

**Source :** Résultat du questionnaire

$\mu$  : La moyenne arithmétique

$\sigma$  : Ecart type.

## Interprétation du tableau n°13 : Les facteurs liés à l'auditeur légal

### 1.1 Comparaison des moyennes :

Le tableau ci-dessus nous montre l'ensemble des réponses des répondants sur l'importance de certains facteurs dans la réalisation d'un audit légal de qualité, ces réponses tendent vers le positif comme nous le démontre la moyenne générale des réponses qui est de 3,91 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

#### ❖ Indépendance et objectivité de l'auditeur :

La majorité des répondants, avec un pourcentage de 61,5 %, jugent que l'indépendance de l'auditeur est un facteur très important pour garantir la qualité de l'audit

légal avec une moyenne de 4,44 qui se situe entre [4 et 5] et qui représente une tendance de réponses positive élevée.

❖ **La durée légale de la relation auditeur /auditée :**

38,5 % des répondants affirment que la durée de la relation entre l'auditeur et l'entreprise auditée est un facteur important dans la réalisation d'un audit légal de qualité, et 35,9% ont répondu que ce facteur est moyennement important, avec une moyenne de 2,74 qui représente une tendance de réponses négative relativement élevée.

❖ **Le montant des honoraires d'audit :**

On a remarqué que, 48,7% des répondants voient que les honoraires de l'audit est un facteur important dans la qualité de l'audit légal, d'autre avec un pourcentage de 23,1% jugent que ce facteur est moyennement important, avec une moyenne de 3,69 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

❖ **La pression de la concurrence sur le marché d'audit :**

Les interrogés, à un pourcentage 30,8% des ont répondu que la pression de la concurrence sur le marché d'audit est un facteur important dans la qualité de l'audit légal, les autres jugent que ce facteur est moyennement important avec un pourcentage de 28,2%, avec une moyenne de 2,97 qui représente une tendance de réponses négative relativement élevée.

❖ **La rotation obligatoire des auditeurs :**

D'après les résultats, 43,6% des répondants voient que le facteur qui concerne la rotation obligatoire des auditeurs est important pour assurer un audit légal de qualité, d'autre avec un pourcentage de 23,1% ont répondu que ce facteur est moyennement important, avec une moyenne de 3,46 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

❖ **Le risque des sanctions judiciaires et disciplinaire :**

38,5% des auditeurs répondants déclarent que le risque des sanctions judiciaires et disciplinaire est un facteur important dans la réalisation d'un audit légal de qualité, et 25,6% voient que ce facteur est moyennement important. La moyenne est de 3,67 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

❖ **Le fait que l'auditeur n'ait jamais fait l'objet d'une mise en cause pour sanctions :**

Concernant le fait que l'auditeur n'ait jamais fait l'objet d'une mise en cause pour sanctions, il y a des répondants qui estiment que ce facteur est très favorable dans le choix d'un audit de qualité, c'est à- dire il l'influe positivement, d'autres répondants jugent que ce facteur n'a aucun impact sur le choix d'un audit légal de qualité. Avec une moyenne de 3,6 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

❖ **Faire preuve d'une éthique professionnelle :**

D'après les résultats, 53,8% des auditeurs légaux ont répondu que faire preuve d'une éthique professionnelle est un facteur très important pour la qualité de l'audit légal, avec une moyenne de 4,38 ce qui confirme l'importance de ce facteur où les moyens dépassent quatre points sur une échelle de 5.

❖ **Le nombre d'année d'expérience du CAC :**

35,9% des répondants ont pensé que le nombre d'année d'expérience des commissaires aux comptes est un facteur important pour que l'audit soit de qualité, alors que 33,3% ont répondu que ce facteur est important, avec une moyenne de 3,92 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée. Cela certifie qu'une longue expérience pratique est un facteur très important pour la réussite d'audit légal de qualité.

❖ **Le suivi d'une formation théorique et pratique :**

Plus de la moitié, à un pourcentage de 59% des répondants considèrent que le suivi d'une formation théorique et pratique sur le terrain est un facteur important pour garantir un audit légal de qualité, l'autre moitié le juge très important, avec une moyenne de 4,23 qui représente une tendance de réponses positive élevée.

❖ **Bonnes connaissance théorique et pratique en (comptabilité et audit comptable et financier ...):**

La plus part des auditeurs interrogés estiment que une bonnes connaissance théorique et pratique en comptabilité et audit comptable et financier ... , est un facteur très important pour garantir un audit légal de qualité avec un pourcentage de 61,5% et une moyenne de 4,54 qui représente une tendance de réponses positive élevée.

❖ **Autres connaissances :**

46,2% des interrogés ont pensé que les autres connaissances est un facteur qui a une influence importante pour la qualité de l'audit légal, alors que 35,9% pensent que ce facteur est moyennement important pour la qualité de l'audit légal, avec une moyenne de 3,54 qui montre qu'il y a une tendance des réponses positive relativement élevée.

❖ **Respect des normes d'audit imposé par des organisations professionnelles :**

Presque la moitié, à un pourcentage de 42,7% des interrogés ont répondu que le respect des normes d'audit imposé par des organisations professionnelles d'audit est important pour que l'audit légal soit de qualité, d'autre le jugent que c'est un facteur très important avec un pourcentage de 38,5%, et une moyenne de 4,18 qui représente une tendance de réponses positive élevée.

❖ **Respect des normes comptables :**

On ce qui concerne le respect des normes comptables, la grande partie des interrogés, avec un pourcentage de 56,4%, estiment que ce facteur est très important pour réaliser un audit légal de qualité, avec une moyenne de 4,38 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

❖ **Avoir une connaissance suffisante des activités de l'entité :**

D'après les résultats, 56,4% des personnes répondants évaluent qu'avoir une connaissance suffisante des activités de l'entité est un facteur important pour la qualité de l'audit légal. La moyenne des réponses des auditeurs légaux de 4,08 qui représente une tendance de réponses positive élevée.

❖ **La connaissance de l'environnement des audités :**

46,2% des interrogés affirment que la connaissance de l'environnement des audités est un facteur important pour la réalisation d'un audit légal de qualité. La moyenne des réponses est de 3,85 qui représente une tendance des réponses positive relativement élevée.

❖ **L'appréciation du contrôle interne :**

Pour 46,2% des interrogés, ils ont répondu que le rôle du contrôle interne est un facteur important pour la qualité de l'audit légal, alors que 38,5% pensent que ce facteur est très important pour la qualité de l'audit légal. La moyenne est de 4,18 qui représente une tendance des réponses positive élevée.

## **1.2 Comparaison de l'écart type :**

L'analyse de l'écart types montre que les réponses des auditeurs légaux sont peu dispersées au tour de la moyenne, c'est-à-dire que ces dernières représentent l'échantillon, avec une moyenne de l'écart type de 0.957 qui indique une faible dispersion des réponses.

Les réponses les moins dispersées et les plus homogènes concernent les questions suivant :

- L'indépendance et l'objectivité de l'auditeur.
- Faire preuve d'une éthique professionnelle.
- Bonne connaissance théorique et pratique en (comptabilité, audit comptable et financier ...).
- Le suivi d'une formation théorique et pratique.
- L'appréciation du contrôle interne.

Les réponses les plus dispersées concernent la question de la pression de la concurrence sur le marché d'audit, avec un écart type de 1,246, ce que signifie que les répondants ont des avis différents concernant l'importance de ce facteur dans la réalisation d'un audit légal de qualité.



Tableau n° 14: Facteurs liés aux cabinets d'audit :

N°	Echelle Facteurs	Réponses					Indicateurs statistiques	
		1	2	3	4	5	$\mu$	$\sigma$
1	Le fait que le cabinet soit de grande taille	17,9	30,8	30,8	12,8	7,7	2,62	1,161
2	La spécialisation du cabinet d'audit	7,7	23,1	30,8	28,2	10,3	3,10	1,119
3	La bonne réputation du cabinet	10,3	5,1	25,6	28,2	30,8	3,64	1,267
4	Le fait que le cabinet n'ait jamais fait l'objet de mise en cause en responsabilité pour négligence	5,1	7,7	20,5	35,9	30,8	3,79	1,128
5	La concurrence entre cabinet d'audit	20,5	15,4	43,6	17,9	2,6	2,67	1,084
6	Une bonne organisation interne du cabinet d'audit	2,6	2,6	15,4	43,6	35,9	4,08	0,929
7	Le fait que le cabinet d'audit n'a pas de relation avec des audité dont la réputation est suspecte	2,6	10,3	30,8	38,5	17,9	3,59	0,993
8	La cohérence entre les moyens du cabinet et la complexité de la mission	5,1	5,1	15,4	48,7	25,6	3,85	1,040
9	Le fait que le cabinet d'audit n'accepte pas les missions pour lesquelles il n'a pas la compétence souhaitée		5,1	5,1	51,3	38,5	4,23	0,777
10	Le fait que le cabinet d'audit dispose d'une structure hiérarchisée avec des équipes	10,3	5,1	43,6	28,2	12,8	3,28	1,099

	d'audit spécialisé							
11	La proximité géographique du cabinet	12,8	28,2	35,9	17,9	5,1	2,74	1,069
12	Charte éthique du cabinet	5,1	7,7	25,6	48,7	12,8	3,56	0,995
	<b>Moyenne</b>						3,42	1,05

$\mu$  : La moyenne arithmétique

Source : Résultat du questionnaire

$\sigma$  : Ecart type

### Interprétation du tableau n °14 : les facteurs liés aux cabinets d'audit

#### ❖ Le fait que le cabinet soit de grande taille :

Une partie des répondants, avec un pourcentage de 30,8%, pensent que la taille du cabinet d'audit est un facteur moyennement important pour réaliser un audit légal de qualité, et l'autre partie le considère peu important, avec une moyenne de 2,62 qui représente une tendance de réponses négative relativement élevée.

#### ❖ La spécialisation du cabinet d'audit :

30,8% des répondants considèrent que la spécialisation du cabinet d'audit est un facteur qui a une influence moyennement importante pour la qualité de l'audit légal, alors que 28,2% pensent que ce facteur est important pour réaliser un audit légal de qualité. La moyenne des réponses est de 3,10 qui représente une tendance positive relativement élevée.

#### ❖ La bonne réputation du cabinet :

D'après les résultats, une partie des auditeurs interrogés avec un pourcentage de 30,8% ont répondu que la réputation du cabinet d'audit est un facteur très important pour la réalisation d'un audit légal de qualité, et l'autre partie la considère comme un facteur moyennement important, avec une moyenne de 3,64 qui représente une tendance des réponses positive relativement élevée.

❖ **Le fait que le cabinet n'ait jamais fait l'objet de mise en cause en responsabilité pour négligence :**

35,9% des répondants pensent que le fait que le cabinet n'ait jamais fait l'objet de mise en cause en responsabilité pour négligence est un facteur important pour assurer un audit légal de qualité, la moyenne des réponses est de 3,79 qui représentent une tendance positive relativement élevée.

❖ **La concurrence entre cabinet d'audit :**

Presque la moitié, à un pourcentage de 43,6% des interrogés ont déclaré que la concurrence entre les cabinets d'audit est un facteur moyennement important dans la garantie d'un audit légal de qualité, d'autre le jugent que ce facteur n'aucun importance pour l'audit légal de qualité et une moyenne de 2,67 qui représente une tendance de réponses négative relativement élevée.

❖ **Une bonne organisation interne du cabinet d'audit :**

Presque la moitié des répondants à un pourcentage de 43,6% affirment qu'une bonne organisation interne du cabinet d'audit est un facteur important pour assurer un audit légal de qualité, et 35,9% des auditeurs interrogés pensent que ce facteur a une influence très important sur la qualité d'audit légal. La moyenne est de 4,08 qui signifie une tendance des réponses positive relativement élevée.

❖ **Le fait que le cabinet d'audit n'a pas de relation avec des audité dont la réputation est suspecte :**

Concernant le fait que le cabinet n'a pas de relation avec des audités dont la réputation est suspecte, il y a des interrogés qui estiment que ce facteur est favorable dans le choix d'un audit légal de qualité a un pourcentage de 38,5%. Avec une moyenne de 3,59 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

❖ **La cohérence entre les moyens du cabinet et la complexité de la mission :**

Une grande partie des auditeurs interrogés avec un pourcentage de 48,7% affirment que la cohérence entre les moyennes du cabinet et la complexité de la mission est un facteur

important dans le choix d'un audit légal de qualité, avec une moyenne de 3,85 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

❖ **Le fait que le cabinet d'audit n'accepte pas les missions pour lesquelles il n'a pas la compétence souhaitée :**

Concernant le fait que le cabinet d'audit n'accepte pas les missions pour lesquelles il n'a pas la compétence souhaitée, la plus part des répondants avec un pourcentage de 51,3% voient que ce facteur est important pour réaliser un audit légal de qualité, et 38,5% des interrogés ont répondu que ce facteur est très important pour la qualité d'audit légal, la moyenne des réponses est de 4,23 qui représente une tendance des réponses positive élevée, cela veut dire que la majorité des auditeurs interrogés voient que ce facteur a une influence importante pour la qualité de l'audit légal.

❖ **Le fait que le cabinet d'audit dispose d'une structure hiérarchisée avec des équipes d'audit spécialisé :**

On remarqué que, 43,6% des répondants considèrent que le fait que le cabinet d'audit dispose d'une structure hiérarchisée avec des équipes d'audit spécialisé est un facteur moyennement important pour la qualité de l'audit légal, avec une moyenne de 3,28 qui représente une tendance des réponses positive relativement élevée.

❖ **La proximité géographique du cabinet :**

35,9% des auditeurs interrogés trouvent que la proximité géographique du cabinet d'audit est un facteur moyennement important pour assurer un audit légal de qualité, alors que 28,2% des répondants ont répondu que ce facteur est peu important pour la qualité d'audit légal. La moyenne est de 2,74 qui représente une tendance des réponses négative relativement élevée.

❖ **Charte éthique du cabinet :**

La plus part des interrogés avec un pourcentage de 48,7% jugent que la charte éthique du cabinet d'audit est un facteur important pour assurer un audit légal de qualité, avec une moyenne de 3,56 qui représente une tendance des réponses positive relativement élevée.

## 1.2 Comparaison de l'écart type :

En général, les réponses ne sont pas dispersées autour des moyennes, c'est-à-dire que ces dernières représentent l'échantillon, avec une moyenne de l'écart type de 1,05 qui indique une faible dispersion des réponses.

On constate que les valeurs de l'écart types les plus faibles concernent les réponses aux questions suivantes :

- Une bonne organisation interne du cabinet d'audit.
- Le fait que le cabinet d'audit n'a pas de relation avec des audité dont la réputation est suspecte.
- Le faite que le cabinet d'audit n'accepte pas les missions pour lesquelles il n'a pas la compétence souhaitée.
- La charte éthique du cabinet.

C'est-à-dire que presque la plus part des interrogés ont un même point de vue concernant l'impact de ces facteurs dans la recherche d'un audit légal de qualité.

Les réponses les plus dispersées concernent la question de la bonne réputation du cabinet d'audit, avec un écart type de 1,26, ce que signifie que les interrogés ont des avis différents concernant l'impact de ce facteur dans la recherche d'un audit légal de qualité.

**Conclusion :**

L'étude menée sur le terrain a consisté à un questionnaire qui porte d'une part l'avis des commissaires aux comptes face à la problématique de la qualité d'audit légal et l'importance accordé aux multiples facteurs, à savoir les facteurs liés à l'auditeur légal et au cabinet d'audit. D'autre part, susciter leurs réactions quant aux facteurs qui participent à la réussite de la mission de l'audit légal.

Chaque facteur est comparé, respectivement, par une analyse de sa moyenne et de son écart-type. D'après les résultats obtenus, on constate que dans les facteurs liés à l'auditeur il y a une grande homogénéité dans les réponses des auditeurs. En effet les réponses sont concentrées et peu dispersées autour de la moyenne. Cette étude confirme notamment, de l'importance des facteurs d'indépendance, de compétence, d'éthique, de l'expérience de l'auditeur, de respect des normes d'audit et comptable dans la réalisation d'un audit légal de qualité.

Les réponses obtenues pour les facteurs liés au cabinet d'audit se caractérisent par une grande hétérogénéité dans les réponses des auditeurs interrogés. Elle confirme aussi, d'une relation positive entre la qualité d'audit légal et les facteurs liés au cabinet d'audit, comme la réputation du cabinet, une bonne organisation interne du cabinet, Le faite que le cabinet d'audit n'accepte pas les missions pour lesquelles il n'a pas la compétence souhaitée.

**Synthèse :**

A la lumière de l'enquête menée sur le terrain, et les résultats obtenus nous pouvons dégager la synthèse suivante :

Pour les facteurs impactant l'indépendance de l'auditeur on constate qu'il y a une relation positive forte entre l'indépendance de l'auditeur et les facteurs suivants :

- L'éthique professionnelle ;
- Le nombre d'année d'expérience du CAC ;
- La réputation du cabinet ;
- La rotation des associés.

Par contre, les facteurs impactant la compétence de l'auditeur légal on remarque qu'il y a aussi une relation positive forte entre la compétence de l'auditeur et les facteurs suivants pour la réussite de l'audit légal de qualité :

- La durée légal entre auditeur et audité ;
- Le suivi d'une formation théorique et pratique ;
- La structure hiérarchique du cabinet d'audit.

# **Conclusion générale**



## Conclusion générale

L'information comptable et financière joue un rôle primordial dans la prise de décision pour l'entreprise elle-même et pour les utilisateurs externes. Pour cela l'auditeur légal quelques soient ses connaissances dans le domaine, doit toujours faire mieux pour assurer la qualité de ces missions ; chercher et approfondir ses contrôles dans le fond des entreprises auditées afin de ressortir toute anomalie existante. L'objectif de ces missions est de certifier la régularité et la sincérité des comptes des sociétés.

La qualité de l'audit légal est un sujet d'actualité surtout après les scandales financiers qui ne sont que les signes d'un besoin réel de l'économie moderne d'un audit légal de qualité. Ceci nous a conduit à nous interroger sur les facteurs qui déterminent la qualité d'audit légal en Algérie.

Porté sur la problématique des facteurs déterminants de la qualité d'audit légal en Algérie, ce travail s'est concentré sur ces différents déterminants. Avant de pouvoir répondre sur la question de départ et d'affirmer ou infirmer nos hypothèses, notre travail s'est basé sur des fondements théoriques en relation avec la thématique. Nous avons commencé par le cadre conceptuel de l'audit légal, la qualité de ces derniers, ainsi, les facteurs qui l'impactent. Ensuite, nous avons mené par enquête par questionnaire adressé aux commissaires aux comptes pour expliquer les facteurs impactant la qualité d'audit légal.

L'exploitation des données recueillies par questionnaire sur un échantillon de 39 cabinets d'audit au niveau de la wilaya d'Alger nous a permis d'aboutir à un certain nombre de résultats. Elle nous a permis également d'apporter les éléments de réponses à notre problématique et de confirmer nos hypothèses.

Pour la première hypothèse : « la qualité de l'audit légal dépend essentiellement de la compétence et de l'indépendance de l'auditeur », cette étude nous a permis de la vérifier. La plupart des répondants s'accordent sur l'importance de ces deux critères. Elle est aussi confirmée sur le plan théorique. Nous avons constaté que le concept de qualité d'audit légal forme une base de réflexion pour les chercheurs dont les travaux sont nombreux. Aussi, l'on considère que l'auditeur fait un travail de qualité à partir du moment où il découvre des infractions dans un système comptable du client et en rende compte, condition mise en exergue par (De Angelo 1981).

Pour la deuxième hypothèse : «les normes internationales d'audit sont entièrement appliquées par les cabinets d'audit algériens », cette étude vérifie que la plupart des répondants constatent que l'audit de qualité se réalise par l'application des règles définies par les normes professionnelles d'audit (ISA). Sur le plan théorique, selon le code de déontologie de la CNCC (articles 3 à 9 du code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes), le commissaire aux comptes rappelle les règles sur lesquelles repose la profession.

### **Les recommandations :**

A travers notre étude de cas, nous avons proposé certaines actions correctives qui pourront enrichir la profession de l'audit légal :

- La nécessité de créer les conditions favorables à l'indépendance de l'auditeur par le respect des normes et des règles organisant la profession.
- Assurer une formation professionnelle continue pour mettre à niveau des professionnels d'audit et atteindre le niveau de compétence nécessaire à la réalisation d'audit légal de qualité.

Enfin, nous reconnaissons que notre travail n'est pas parfait puisqu'il est limité sur un petit échantillon. Nous souhaitons à l'avenir que ce travail soit approfondi et élargi avec un échantillon plus vaste, et cela dans le but d'assurer l'évaluation des facteurs impactant la qualité d'audit légal sur des paramètres très qualifiés, et bien sûr afin que la valeur de cette profession ne se dégringole pas et garde sa légitimité.

# **Bibliographie**

## Bibliographie

### Ouvrage :

- 1- CHABANI, Smail et OUACHERINE, Hassen : « Guide de méthodologie de la recherche en sciences sociales », Taleb Impression, 1ère édition 2013.
- 2- CHARREAUX Gérard. et DESBRIERIES Philippe, « Gouvernance des entreprises : valeur partenariaux contre-valeur actionnaire, finance contrôle stratégie », vol 1, n°12, 1998.
- 3- DOV Ogien, « Comptabilité et audit bancaire », 2ème édition DUNOD.2008.
- 4- FOSSE Vanessa, RANANJASON RALA Tokiniana et ROSIER Marie-Christine : « comptabilité et audit », édition Eyrolles, Paris, 2012.
- 5- GRAND Bernard, VARDALLE Bernard, « audit comptable et financier », Ed, Economica, Paris ,2006
- 6- LIENNEL Collins et VALIN Gérard, « Audit et contrôle interne Aspects financiers et stratégiques », DALLOZ, 4<sup>e</sup> éd, Paris, 1992.
- 7- Masselin J et L Maders, « contrôle interne des risques : cibler, évaluer, organiser, piloter, maîtriser », Edition d'organisation Paris, 2006.
- 8- Antoine MERCIER, Philippe MERLE, audit et commissariat aux comptes, édition Francis LEFBVRE, Paris 2010.
- 9- MIKOL Alain : « les audits financiers, comprendre les mécanismes du contrôle légal », Editions d'organisation, Paris, 1999.
- 10- OBERT Robert et MAIRESSE Marie-Pierre, « Comptabilité et Audit », Paris Ed DUNOD, 2007
- 11- PIOT Charles et KERMICHE Lamy : « A quoi servent les comités d'audit ? Un regard sur la recherche empirique », Cahier de charges N° 2009-14 E2 ; 2009.
- 12- ROGER perrotin, François Soulet de Brugière, « le manuel des achats », Editions d'organisation, 2007.

- 13- RENARD Jacques, « théorie et pratique de l'audit interne », Edition d'organisation, 2004.
- 14- WIRTZ Peter, « Politique de financement et gouvernance d'entreprise », Edition Economica, Paris, 2002.

#### Article :

- 1- De ANGELO L. E. (1981), "Auditor Independence, 'low balling' and disclosure regulation", journal of accounting and economics.
- 2- Emma Ben Saad, perception de l'indépendance de l'auditeur : analyse par la théorie d'attribution, Manuscrit auteur, publiés dans « la place de la dimension européenne dans la comptabilité et contrôle Audit, Strasbourg : France 2009 ».
- 3- HA TRAN VU, (V) : « Les dimensions de la performance des cabinets d'audit légal – the performance dimensions of légal audit firms », Strasbourg, France, mai 2009.
- 4- Gilles DAVID, Nadia MHIRSI, « Etudes exploratoire de la structuration du Co-commissariat aux comptes en France », université Paris-Dauphine.
- 5- Makram CHEMINGUI, Benoît PIGE, « la qualité de l'audit : analyse critique et proposition d'une approche d'évaluation axée sur la nature des travaux d'audit réalisés », mars 2004.
- 6- Sophie, Audousset, L'utilisation des honoraires d'audit pour mesurer la qualité d'audit : théorie et évidence. Janvier 2009, P04.

#### Thèse :

- 1- DROUIS Salima, Thèse de magister : « la pratique de l'audit comptable et financier dans les entreprises publiques », ORAN, 2010.
- 2- HERRBACH(O), « Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financier : une approche par le contrat psychologique », Thèse de doctorat en Sciences de Gestion, université des sciences sociales Toulouse 1, 2000.
- 3- RAZGANI Hasnea, « Réseaux sociaux et compétence de l'auditeur de terrain le cas du cabinet Audit et Co », thèse de doctorat en science de gestion, université Paris DAUPHINE, 2011.

**Textes réglementaires :**

- 1- Loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux professionsd'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé Portée dans le Journal officiel de la république algérienne N°42, du 11 juillet 2010.
- 2- Code de commerce
- 3- Décret 70-173 du 16/11/1970
- 4- Les normes internationales d'audit CNCC-IRE CSOEC juin 2002.

**Site web :**

- 1- [www.dphu.org/uploads/attachements/books/books\\_1711\\_08](http://www.dphu.org/uploads/attachements/books/books_1711_08).
- 2- [https://www.mataf.net /fr/edu/glossaire/comite-d-audit-ou-des-comptes](https://www.mataf.net/fr/edu/glossaire/comite-d-audit-ou-des-comptes)
- 3- MERCIER Samuel, « éthique dans l'entreprise »2000/2001, <http://mip-ms.cnam.fr/servlef/com.univ>

**Annexe 01 :**  
**Les normes du rapport**



الجمهورية الجزائرية  
الديمقراطية الشعبية

# الجريدة الرسمية

اتفاقات دولية، قوانين، ومراسيم  
قرارات وآراء، مقررات، منشور، إعلانات وبلاعات

## JOURNAL OFFICIEL

DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

CONVENTIONS ET ACCORDS INTERNATIONAUX - LOIS ET DECRETS  
ARRETES, DECISIONS, AVIS, COMMUNICATIONS ET ANNONCES

(TRADUCTION FRANÇAISE)

ABONNEMENT ANNUEL	Algérie Tunisie Maroc Libye Mauritanie	ETRANGER  (Pays autres que le Maghreb)	DIRECTION ET REDACTION SECRETARIAT GENERAL DU GOUVERNEMENT WWW.JORADP.DZ Abonnement et publicité : IMPRIMERIE OFFICIELLE Les Vergers, Bir-Mourad Raïs, BP 376 ALGER-GARE Tél : 021.54.35.06 à 09 021.65.64.63 Fax : 021.54.35.12 C.C.P. 3200-50 ALGER TELEX : 65 180 IMPOF DZ BADR: 060.300.0007 68/KG ETRANGER: (Compte devises) BADR: 060.320.0600 12
	1 An	1 An	
Edition originale.....	1070,00 D.A	2675,00 D.A	
Edition originale et sa traduction.....	2140,00 D.A	5350,00 D.A (Frais d'expédition en sus)	

Edition originale, le numéro : 13,50 dinars. Edition originale et sa traduction, le numéro : 27,00 dinars.

Numéros des années antérieures : suivant barème. Les tables sont fournies gratuitement aux abonnés.

Prrière de joindre la dernière bande pour renouvellement, réclamation, et changement d'adresse.

Tarif des insertions : 60,00 dinars la ligne



**SOMMAIRE****DECRETS**

Décret présidentiel n° 14-144 du 28 Jomada Ethania 1435 correspondant au 28 avril 2014 déchargeant le ministre de l'énergie et des mines de l'intérim des fonctions de Premier ministre.....	4
Décret présidentiel n° 14-145 du 28 Jomada Ethania 1435 correspondant au 28 avril 2014 portant nomination du Premier ministre.....	4
Décret exécutif n° 14-141 du 20 Jomada Ethania 1435 correspondant au 20 avril 2014 complétant la liste des services d'aide mobile d'urgence sociale.....	4
Décret exécutif n° 14-142 du 20 Jomada Ethania 1435 correspondant au 20 avril 2014 complétant la liste des établissements hospitaliers spécialisés annexée au décret exécutif n° 97-465 du 2 Chaâbane 1418 correspondant au 2 décembre 1997 fixant les règles de création, d'organisation et de fonctionnement des établissements hospitaliers spécialisés.....	5

**DECISIONS INDIVIDUELLES**

Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions d'une inspectrice à l'inspection générale de la wilaya de Annaba.....	6
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions du directeur des transmissions nationales à la wilaya d'El Oued.....	6
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions du directeur général de la communication, de l'information et de la documentation au ministère des affaires étrangères.....	6
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions de magistrats.....	6
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions d'un chef d'études à l'ex-ministère de l'industrie, de la petite et moyenne entreprise et de la promotion de l'investissement.....	6
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions du chef de cabinet du ministre des travaux publics.....	6
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions du directeur de l'urbanisme et de la construction à la wilaya de Chlef.....	6
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions du directeur de l'institut national spécialisé de formation professionnelle à El Kerma, wilaya de Boumerdès.....	6
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin à des fonctions au ministère du commerce.....	7
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions du directeur régional du commerce à Blida.....	7
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions de directeurs du commerce de wilayas.....	7
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions d'un membre du conseil de la concurrence.....	7
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin à des fonctions au ministère des relations avec le Parlement.....	7
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions d'un sous-directeur au ministère du tourisme et de l'artisanat.....	7
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination d'un ambassadeur extraordinaire et plénipotentiaire de la République algérienne démocratique et populaire à Bruxelles (Royaume de Belgique).....	7
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination au ministère du développement industriel et de la promotion de l'investissement.....	8
Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination du chef de cabinet du ministre des transports.....	8

## SOMMAIRE (Suite)

Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination du directeur général de la caisse nationale du logement.....	8
Décrets présidentiels du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination de directeurs du logement de wilayas.....	8
Décrets présidentiels du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination de directeurs des équipements publics de wilayas.....	8
Décrets présidentiels du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination de directeurs de l'urbanisme, de l'architecture et de la construction de wilayas.....	9
Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination du directeur général de l'office de promotion et de gestion immobilières à la wilaya de Naâma.....	9
Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination au ministère du commerce.	9
Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination du directeur régional du commerce à Blida.....	9
Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination de directeurs du commerce de wilayas.....	9
Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination du directeur de l'administration et des moyens au conseil de la concurrence.....	9
Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 portant nomination au ministère des relations avec le Parlement.....	9

## ARRETES, DECISIONS ET AVIS

### MINISTERE DE LA DEFENSE NATIONALE

Arrêté interministériel du 29 Joumada El Oula 1435 correspondant au 31 mars 2014 modifiant et complétant l'arrêté interministériel du 5 Dhou El Hidja 1434 correspondant au 10 octobre 2013 portant nomination de juges-asseurs près les tribunaux militaires pour l'année judiciaire 2013-2014.....	10
--	----

### MINISTERE DES FINANCES

Arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.....	10
Arrêté du 10 Rabie El Aouel 1435 correspondant au 12 janvier 2014 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes.....	19

### MINISTERE DE LA CULTURE

Arrêté interministériel du 17 Joumada Ethania 1433 correspondant au 9 mai 2012 fixant la classification du centre national de la cinématographie et de l'audiovisuel et les conditions d'accès aux postes supérieurs en relevant.....	19
Arrêté interministériel du 17 Joumada Ethania 1433 correspondant au 9 mai 2012 fixant la classification de l'institut national de formation supérieure de musique et les conditions d'accès aux postes supérieurs en relevant.....	21
Arrêté interministériel du 27 Rajab 1433 correspondant au 17 juin 2012 fixant la classification des instituts régionaux de formation musicale et les conditions d'accès aux postes supérieurs en relevant.....	23
Arrêté du 7 Joumada Ethania 1434 correspondant au 17 avril 2013 portant nomination des membres du conseil d'orientation de l'école régionale des beaux-arts à Mostaganem.....	25
Arrêté du 25 Joumada Ethania 1434 correspondant au 5 mai 2013 portant remplacement d'un membre au conseil d'administration du théâtre régional d'Oum El Bouaghi.....	25
Arrêté du 25 joumada Ethania 1434 correspondant au 5 mai 2013 portant désignation des membres du conseil d'administration du théâtre régional de Constantine.....	25
Arrêté du 28 Joumada Ethania 1434 correspondant au 8 mai 2013 portant nomination des membres des commissions permanentes spécialisées du centre national du Livre.....	26

### MINISTERE DE LA JEUNESSE ET DES SPORTS

Arrêté interministériel du 16 Dhou El Hidja 1434 correspondant au 21 octobre 2013 portant création, composition, organisation et fonctionnement de la commission sectorielle pour l'exercice de la tutelle pédagogique sur les établissements de formation supérieure relevant du ministère de la jeunesse et des sports.....	26
---	----

## DECRETS

**Décret présidentiel n° 14-144 du 28 Jomada Ethania 1435 correspondant au 28 avril 2014 déchargeant le ministre de l'énergie et des mines de l'intérim des fonctions de Premier ministre.**

-----

Le Président de la République,

Vu la Constitution, notamment son article 77 (5 et 8) ;

Vu le décret présidentiel n° 14-111 du 11 Jomada El Oula 1435 correspondant au 13 mars 2014 chargeant le ministre de l'énergie et des mines de l'intérim des fonctions de Premier ministre ;

**Décète :**

Article 1er. — M. Youcef Yousfi, ministre de l'énergie et des mines est déchargé de l'intérim des fonctions de Premier ministre.

Art. 2. — Le présent décret sera publié au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 28 Jomada Ethania 1435 correspondant au 28 avril 2014.

Abdelaziz BOUTEFLIKA.

-----

**Décret présidentiel n° 14-145 du 28 Jomada Ethania 1435 correspondant au 28 avril 2014 portant nomination du Premier ministre.**

-----

Le Président de la République,

Vu la Constitution, notamment son article 77 (5 et 8) ;

**Décète :**

Article 1er. — M. Abdelmalek Sellal est nommé Premier ministre.

Art. 2. — Le présent décret sera publié au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 28 Jomada Ethania 1435 correspondant au 28 avril 2014.

Abdelaziz BOUTEFLIKA.

**Décret exécutif n° 14-141 du 20 Jomada Ethania 1435 correspondant au 20 avril 2014 complétant la liste des services d'aide mobile d'urgence sociale.**

-----

Le Premier ministre par intérim,

Sur le rapport de la ministre de la solidarité nationale, de la famille et de la condition de la femme,

Vu la Constitution, notamment ses articles 85-3° et 125 (alinéa 2) ;

Vu le décret présidentiel n° 13-312 du 5 Dhou El Kaada 1434 correspondant au 11 septembre 2013 portant nomination des membres du Gouvernement ;

Vu le décret présidentiel n° 14-111 du 11 Jomada El Oula 1435 correspondant au 13 mars 2014 chargeant le ministre de l'énergie et des mines de l'intérim des fonctions de Premier ministre ;

Vu le décret exécutif n° 08-228 du 12 Rajab 1429 correspondant au 15 juillet 2008 portant création, organisation et fonctionnement du service d'aide mobile d'urgence sociale, notamment son article 5 ;

Après approbation du Président de la République ;

**Décète :**

Article 1er. — Le présent décret a pour objet de compléter la liste des services d'aide mobile d'urgence sociale prévue par l'annexe jointe au décret exécutif n° 08-228 du 12 Rajab 1429 correspondant au 15 juillet 2008, susvisé, par la création d'un service d'aide mobile d'urgence sociale dont la dénomination et le lieu d'implantation sont fixés conformément au tableau ci-dessous :

SERVICE D'AIDE MOBILE D'URGENCE SOCIAL	WILAYA D'IMPLANTATION
Service d'aide mobile d'urgence sociale de Bordj Bou Arréridj	Bordj Bou Arréridj

Art. 2. — Le présent décret sera publié au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 20 Jomada Ethania 1435 correspondant au 20 avril 2014.

Youcef YOUSFI.

**Décret exécutif n° 14-142 du 20 Joumada Ethania 1435 correspondant au 20 avril 2014 complétant la liste des établissements hospitaliers spécialisés annexée au décret exécutif n° 97-465 du 2 Chaâbane 1418 correspondant au 2 décembre 1997 fixant les règles de création, d'organisation et de fonctionnement des établissements hospitaliers spécialisés.**

-----

Le Premier ministre par intérim,

Sur le rapport du ministre de la santé, de la population et de la réforme hospitalière,

Vu la Constitution, notamment ses articles 85-3° et 125 (alinéa 2) ;

Vu la loi n° 85-05 du 16 février 1985, modifiée et complétée, relative à la protection et à la promotion de la santé ;

Vu le décret présidentiel n° 13-312 du 5 Dhou El Kaada 1434 correspondant au 11 septembre 2013 portant nomination des membres du Gouvernement ;

Vu le décret présidentiel n° 14-111 du 11 Joumada El Oula 1435 correspondant au 13 mars 2014 chargeant le ministre de l'énergie et des mines de l'intérim des fonctions de premier ministre ;

Vu le décret exécutif n° 97-465 du 2 Chaâbane 1418 correspondant au 2 décembre 1997, modifié et complété, fixant les règles de création, d'organisation et de fonctionnement des établissements hospitaliers spécialisés ;

Après approbation du Président de la République ;

**Décète :**

Article 1er. — Le présent décret a pour objet de compléter la liste des établissements hospitaliers spécialisés annexée au décret exécutif n° 97-465 du 2 Chaâbane 1418 correspondant au 2 décembre 1997, susvisé, comme suit :

SPECIALITE	DENOMINATION	LOCALISATION	WILAYA
.....(sans changement).....			
psychiatrie	.....(sans changement).....	.....	.....
	-Hôpital psychiatrique de Sour El Ghozlane	Sour El Ghozlane	Bouira
	-Hôpital psychiatrique de Ouled Mansour	Ouled Mansour	M'Sila
	-Hôpital psychiatrique de Nador	Nador	Tipaza
.....( Le reste sans changement).....			

Art. 2. — Le présent décret sera publié au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 20 Joumada Ethania 1435 correspondant au 20 avril 2014.

Youcef YOUSFI.

## DECISIONS INDIVIDUELLES

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions d'une inspectrice à l'inspection générale de la wilaya de Annaba.**

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin aux fonctions d'inspectrice à l'inspection générale de la wilaya de Annaba, exercées par Mme Sarhouda Zitouni épouse Lehani, admise à la retraite.

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions du directeur des transmissions nationales à la wilaya d'El Oued.**

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin aux fonctions du directeur des transmissions nationales à la wilaya d'El Oued, exercées par M. Mohamed Arab, admis à la retraite.

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions du directeur général de la communication, de l'information et de la documentation au ministère des affaires étrangères.**

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin aux fonctions de directeur général de la communication, de l'information et de la documentation au ministère des affaires étrangères, exercées par M. Amar Belani, appelé à exercer une autre fonction.

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions de magistrats.**

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin aux fonctions de magistrats, exercées par Mmes et MM. :

- Faïza Kadra, au tribunal de Tlemcen ;
  - Mohamed Saad Azzem, au tribunal de Aïn El Kebira ;
  - Abdelouahab Kouachi, au tribunal de Khemis Miliana ;
  - Mohamed El-Hadi Abchiche, au tribunal de Constantine ;
  - Nadjia Nafai, au tribunal de Thénia ;
  - Saïd Bouhallas, au tribunal de Bou Saada ;
  - Ammar Boudehane, au tribunal de Laghouat ;
- admis à la retraite.

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions d'un chef d'études à l'ex-ministère de l'industrie, de la petite et moyenne entreprise et de la promotion de l'investissement.**

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin aux fonctions de chef d'études à la division des études économiques à l'ex-ministère de l'industrie, de la petite et moyenne entreprise et de la promotion de l'investissement, exercées par Mme Nabila Sahnoune, appelée à exercer une autre fonction.

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions du chef de cabinet du ministre des travaux publics.**

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin aux fonctions de chef de cabinet du ministre des travaux publics, exercées par M. Tahar Chaoui, appelé à exercer une autre fonction.

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions du directeur de l'urbanisme et de la construction à la wilaya de Chlef.**

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin aux fonctions de directeur de l'urbanisme et de la construction à la wilaya de Chlef, exercées par M. Abderrahmane Alioua, appelé à exercer une autre fonction.

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux fonctions du directeur de l'institut national spécialisé de formation professionnelle à El Kerma, wilaya de Boumerdès.**

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin aux fonctions de directeur de l'institut national spécialisé de formation professionnelle à El Kerma, wilaya de Boumerdès, exercées par M. Farid Lasmi, appelé à exercer une autre fonction.

**Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 mettant fin à des  
fonctions au ministère du commerce.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin à des fonctions au ministère du commerce, exercées par Mme et MM. :

- Youcef Lamari, inspecteur, admis à la retraite ;
- Amara Boushaba, directeur de l'organisation des marchés, des activités commerciales et des professions réglementées, appelé à exercer une autre fonction ;
- Dalila Boubenider, sous-directrice des défenses commerciales, admise à la retraite ;
- Ali Medjdoub, sous-directeur du suivi des approvisionnements du marché ;
- Hocine Belaïd, sous-directeur des équipements et des marchés publics, appelé à exercer une autre fonction.

-----★-----

**Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux  
fonctions du directeur régional du commerce à  
Blida.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin aux fonctions de directeur régional du commerce à Blida, exercées par M. Aïssa Bekkaï, appelé à exercer une autre fonction.

-----★-----

**Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux  
fonctions de directeurs du commerce de wilayas.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin aux fonctions de directeurs du commerce aux wilayas suivantes, exercées par Melles et MM. :

- Hocine Moumene, à la wilaya de Béjaïa, appelé à exercer une autre fonction ;
- Mourad Amer-Yahia, à la wilaya de Blida, appelé à exercer une autre fonction ;
- Abdellatif Aichaoui, à la wilaya de Tébessa, appelé à exercer une autre fonction ;
- Saïd Atamna, à la wilaya de Annaba ;
- Salima Khalem, à la wilaya de Médéa, appelée à exercer une autre fonction ;
- Abdelaziz Mokrani, à la wilaya de Ouargla, admis à la retraite ;
- Nadjet Seghir, à la wilaya d'El Bayadh, appelée à exercer une autre fonction ;
- Mahmoud Benlaribi, à la wilaya d'El Tarf, appelé à exercer une autre fonction.

**Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux  
fonctions d'un membre du conseil de la  
concurrence.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin aux fonctions de membre du conseil de la concurrence, exercées par M. Abdenour Nouiri, sur sa demande.

-----★-----

**Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 mettant fin à des  
fonctions au ministère des relations avec le  
Parlement.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin à des fonctions au ministère des relations avec le Parlement, exercées par Mme et MM. :

- Hamid Fourali, chef de la division de la coopération et des études, admis à la retraite ;
- Rabéa Nouassa, chef d'études à la division du suivi des procédures législatives et des affaires juridiques, appelée à exercer une autre fonction ;
- Lazhari Saoudi, chef d'études au bureau ministériel de la sûreté interne d'établissement, sur sa demande.

-----★-----

**Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 mettant fin aux  
fonctions d'un sous-directeur au ministère du  
tourisme et de l'artisanat.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, il est mis fin aux fonctions de sous-directeur de la validation des acquis professionnels au ministère du tourisme et de l'artisanat, exercées par M. Abbas Abdelkrim Kachroud, appelé à exercer une autre fonction.

-----★-----

**Décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination d'un ambassadeur extraordinaire et  
plénipotentiaire de la République algérienne  
démocratique et populaire à Bruxelles (Royaume  
de Belgique).**

-----

Par décret présidentiel du 16 Joumada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, M. Amar Belani est nommé ambassadeur extraordinaire et plénipotentiaire de la République algérienne démocratique et populaire à Bruxelles (Royaume de Belgique).

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination au ministère du développement  
industriel et de la promotion de l'investissement.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, sont nommés au ministère du développement industriel et de la promotion de l'investissement, Mmes et MM. :

— Farid Lasmî, directeur d'études à la division de la valorisation des compétences et du management ;

— Nacer Fellah, directeur d'études à la division de l'attractivité de l'investissement ;

— Nabila Sahnoune, directrice d'études à la division des études économiques ;

— M'Hamed Mostefai, chef d'études à la division du suivi des participation de l'Etat et des privatisations ;

— Tahar Hafid, chef d'études à la division du développement des infrastructures industrielles et logistiques et des pôles industriels ;

— Samia Mousli, chef d'études à la division de la coopération ;

— Maha Tebboune, chef d'études à la division des études économiques ;

— Amel Allam, chef d'études à la division de la promotion de la petite et moyenne entreprise ;

— Mustapha Cherrih, chef d'études à la division d'appui à la petite et moyenne entreprise ;

— Ammar Cherifi, chef d'études à la division de la veille stratégique, de l'intelligence économique et des statistiques ;

— Mohammed Yahyaoui, chef d'études à la division de la veille stratégique, de l'intelligence économique et des statistiques ;

— Assma Yahiaoui, chef d'études à la division de la veille stratégique, de l'intelligence économique et des statistiques.

— Salah-Eddine Mesbah, chef d'études à la division de la promotion de la petite et moyenne entreprise.

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination du chef de cabinet du ministre des  
transports.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, M. Tahar Chaoui est nommé chef de cabinet du ministre des transports.

-----★-----

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination du directeur général de la caisse  
nationale du logement.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, M. Ahmed Belayat est nommé directeur général de la caisse nationale du logement.

-----★-----

**Décrets présidentiels du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination de directeurs du logement de wilayas.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, sont nommés directeurs du logement aux wilayas suivantes, MM. :

— Belkacem Chergui, à Oum El Bouaghi ;

— Mohammed Zine-Eddine Meguellati, à Ghardaïa.

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, M. Noureddine Ben Slimane est nommé directeur du logement à la wilaya de Sétif.

-----★-----

**Décrets présidentiels du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination de directeurs des équipements  
publics de wilayas.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, M. Mohamed Messar est nommé directeur des équipements publics à la wilaya d'Adrar.

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435 correspondant au 18 mars 2014, M. Mohamed Yazid Gaouaoui est nommé directeur des équipements publics à la wilaya de Sétif.

**Décrets présidentiels du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination de directeurs de l'urbanisme, de  
l'architecture et de la construction de wilayas.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014, M. Lakhdar Benmerah  
est nommé directeur de l'urbanisme, de l'architecture et  
de la construction à la wilaya d'Adrar.

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014, M. Abderrahmane Alioua  
est nommé directeur de l'urbanisme, de l'architecture et  
de la construction à la wilaya de Médéa.

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014, M. Ameer Belam est  
nommé directeur de l'urbanisme, de l'architecture et de la  
construction à la wilaya d'El Bayadh.

-----★-----

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination du directeur général de l'office de  
promotion et de gestion immobilières à la wilaya  
de Naâma.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014, M. Mohamed Cherif  
Aïchaoui est nommé directeur général de l'office de  
promotion et de gestion immobilières à la wilaya de  
Naâma.

-----★-----

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination au ministère du commerce.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014, sont nommés au  
ministère du commerce, MM. :

— El Hadi Bakir, directeur de la réglementation et des  
affaires juridiques ;

— Aïssa Bekkaï, directeur de l'organisation des  
marchés, des activités commerciales et des professions  
réglementées.

-----★-----

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination du directeur régional du commerce à  
Blida.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014, M. Hocine Moumene est  
nommé directeur régional du commerce à Blida.

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination de directeurs du commerce de  
wilayas.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014, sont nommés directeurs  
du commerce aux wilayas suivantes, Melles, Mme et  
MM. :

— Abdellatif Aïchaoui, à la wilaya de Batna ;

— Mourad Amer-Yahia, à la wilaya de Béjaïa ;

— Salima Khalem, à la wilaya de Blida ;

— Mahmoud Benlaribi, à la wilaya de Tébessa ;

— Nadjet Seghir, à la wilaya de Tiaret ;

— Seghir Benaries, à la wilaya de Jijel ;

— Amara Boushaba, à la wilaya de Médéa ;

— Hocine Belaïd, à la wilaya de Ouargla ;

— Abderrahmane Guidji, à la wilaya de Tindouf ;

— Fadela Senouci, à la wilaya de Naâma.

-----★-----

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination du directeur de l'administration et  
des moyens au conseil de la concurrence.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014, M. AHCÈNE SAÏDI est  
nommé directeur de l'administration et des moyens au  
conseil de la concurrence.

-----★-----

**Décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014 portant  
nomination au ministère des relations avec le  
Parlement.**

-----

Par décret présidentiel du 16 Jomada El Oula 1435  
correspondant au 18 mars 2014, sont nommés au  
ministère des relations avec le Parlement, Mme et MM. :

— Rabéa Nouassa, directrice d'études auprès du  
secrétaire général ;

— Hadj Mohamed Fettah, directeur d'études à la  
division du suivi du contrôle parlementaire ;

— Ahmed Benabbes, chargé d'études et de synthèse,  
responsable du bureau ministériel de la sûreté interne  
d'établissement ;

— Abbes Abdelkrim Kachroud, sous-directeur des  
personnels.



## ARRETES, DECISIONS ET AVIS

### MINISTERE DE LA DEFENSE NATIONALE

**Arrêté interministériel du 29 Joumada El Oula 1435 correspondant au 31 mars 2014 modifiant et complétant l'arrêté interministériel du 5 Dhou El Hidja 1434 correspondant au 10 octobre 2013 portant nomination de juges-asseesseurs près les tribunaux militaires pour l'année judiciaire 2013-2014.**

Par arrêté interministériel du 29 Joumada El Oula 1435 correspondant au 31 mars 2014, les dispositions de l'arrêté interministériel du 5 Dhou El Hidja 1434 correspondant au 10 octobre 2013 portant nomination de juges-asseesseurs près les tribunaux militaires pour l'année judiciaire 2013-2014 sont modifiées et complétées comme suit :

- 626. Hacène Djebbouri ;
- 627. Mohamed-Salah Benbicha ;
- 628. Mohamed Lakmeche ;
- 629. Boumediène Maâzouz.

### MINISTERE DES FINANCES

**Arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.**

Le ministre des finances,

Vu l'ordonnance n° 75-59 du 26 septembre 1975, modifiée et complétée, portant code de commerce ;

Vu la loi n° 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007, modifiée, portant système comptable financier ;

Vu la loi n° 10-01 du 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010 relative aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé ;

Vu le décret présidentiel n° 12-326 du 17 Chaoual 1433 correspondant au 4 septembre 2012 portant nomination des membres du Gouvernement ;

Vu le décret exécutif n° 95-54 du 15 Ramadhan 1415 correspondant au 15 février 1995 fixant les attributions du ministre des finances ;

Vu le décret exécutif n° 08-156 du 20 Joumada El Oula 1429 correspondant au 26 mai 2008 portant application des dispositions de la loi n° 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007 portant système comptable financier ;

Vu le décret exécutif n° 11-202 du 23 Joumada Ethania 1432 correspondant au 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et les délais de leur transmission, notamment son article 2 ;

#### Arrête :

Article 1er. — En application des dispositions de l'article 2 du décret exécutif n° 11-202 du 23 Joumada Ethania 1432 correspondant au 26 mai 2011, susvisé, le présent arrêté a pour objet de fixer le contenu des normes des rapports du commissaire aux comptes.

Art. 2. — Le contenu des normes des rapports que le commissaire aux comptes doit observer dans le cadre de l'exercice de ses missions, est fixé en annexe du présent arrêté.

Art. 3. — Le présent arrêté sera publié au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013.

Karim DJOUDI.

### ANNEXE

#### LES NORMES DE RAPPORTS

#### SOMMAIRE

CHAPITRE I- Norme de rapport d'expression d'opinion sur les états financiers..... p. 11

SECTION 1- Première partie : le rapport général d'expression d'opinion..... p. 11

SECTION 2- Deuxième partie : les vérifications et informations spécifiques..... p. 12

CHAPITRE II- Norme de rapport d'expression d'opinion des comptes consolidés et des comptes combinés..... p. 12

CHAPITRE III- Norme de rapport sur les conventions réglementées..... p. 13

CHAPITRE IV- Norme de rapport sur le montant global des cinq (5) ou dix (10) rémunérations les plus élevées..... p. 14

CHAPITRE V- Norme de rapport sur les avantages particuliers accordés au personnel..... p. 14

CHAPITRE VI- Norme de rapport sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale..... p. 14

CHAPITRE VII- Norme de rapport sur les procédures de contrôle interne..... p. 14

CHAPITRE VIII- Norme de rapport sur la continuité d'exploitation..... p. 15

CHAPITRE IX- Norme de rapport relative à la détention d'actions de garantie..... p. 16

CHAPITRE X- Norme de rapport relatif à l'opération d'augmentation du capital..... p. 16

CHAPITRE XI- Norme de rapport relatif à l'opération de réduction du capital..... p. 16

CHAPITRE XII- Norme de rapport relatif à l'émission d'autres valeurs mobilières..... p. 17

CHAPITRE XIII- Norme de rapport relatif à la distribution d'acomptes sur dividendes..... p. 18

CHAPITRE XIV- Norme de rapport relatif à la transformation des sociétés par actions..... p. 18

CHAPITRE XV- Norme de rapport relatif aux filiales, participations et sociétés contrôlées..... p. 18

CHAPITRE 1er

**NORME DE RAPPORT D'EXPRESSION  
D'OPINION SUR LES ETATS FINANCIERS**

1.1- La norme du rapport d'expression d'opinion du commissaire aux comptes sur les états financiers a pour objet de fixer les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant la forme et le contenu du rapport général d'expression d'opinion du commissaire aux comptes.

1.2- Le commissaire aux comptes établit un rapport général d'expression d'opinion dans lequel il relate l'accomplissement de sa mission. Ce rapport est adressé à l'assemblée générale ordinaire.

Ce rapport général d'expression d'opinion du commissaire aux comptes doit aboutir à la certification avec ou sans réserves de la régularité, de la sincérité et de l'image fidèle des états financiers, ou éventuellement au refus de certification dûment motivé.

1.3- Le commissaire aux comptes exprime par son opinion, qu'ayant accompli sa mission de contrôle, conformément aux normes de la profession, il a acquis l'assurance raisonnable que les comptes annuels ne comportent pas d'anomalies significatives susceptibles d'affecter l'ensemble des comptes annuels.

1.4- Pour fonder l'expression de son opinion sur les comptes annuels, le commissaire aux comptes examine et évalue les conclusions tirées des éléments probants collectés. Il apprécie ainsi l'importance relative des constatations qu'il a faites et le caractère significatif des anomalies qu'il a relevées.

1.5- Le commissaire aux comptes détermine si les comptes annuels ont été établis, conformément aux règles et principes comptables édictés par la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier et ses textes subséquents.

1.6- Les comptes annuels soumis à l'émission d'opinion du commissaire aux comptes comprennent le bilan, le compte de résultat, le tableau des flux de trésorerie, l'état de variation des capitaux propres et l'annexe.

Les états financiers sont signés par le responsable de l'organe de gestion habilité. Ils sont visés par le commissaire aux comptes. Ce visa consiste en l'apposition d'un paraphe permettant d'identifier les états financiers audités.

1.7- L'opinion du commissaire aux comptes ne porte que sur les comptes de l'exercice concerné, même s'ils comportent pour chaque poste l'indication du chiffre de l'exercice précédent, telle que prévue par la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier.

1.8- Le rapport général d'expression d'opinion du commissaire aux comptes sur les comptes individuels doit comporter :

— le nom et l'adresse du commissaire aux comptes, son numéro d'agrément et celui de son inscription au tableau ;

— un intitulé qui indique qu'il s'agit d'un rapport général d'expression d'opinion de commissariat aux comptes d'une entité clairement identifiée et qui concerne un exercice arrêté à une date de clôture précise.

Ce rapport s'articule autour de deux sections :

— première partie : le rapport général d'expression d'opinion ;

— deuxième partie : les vérifications et informations spécifiques.

Section 1

Première partie

***Le rapport général d'expression d'opinion***

**1.1.1- Introduction :**

Dans l'introduction du rapport, le commissaire aux comptes :

- rappelle le mode et la date de sa désignation ;
- identifie l'entité concernée ;
- indique la date de clôture de l'exercice concerné ;
- mentionne que les états financiers sont arrêtés par l'organe compétent de l'entité ;
- rappelle la responsabilité des dirigeants sociaux dans l'établissement des états financiers ;
- rappelle sa responsabilité d'exprimer une opinion sur ces états financiers ;
- précise que le bilan, le compte de résultat, le tableau de flux de trésorerie, le tableau de variation des capitaux et éventuellement l'annexe sont joints au rapport.

**1.1.2- Opinion sur les états financiers :**

Dans cette section, le commissaire aux comptes :

- mentionne les objectifs et la nature d'une mission de contrôle, en précisant que les travaux qu'il a effectués l'ont été conformément aux normes de la profession et qu'ils constituent une base raisonnable à l'expression de son opinion sur les comptes annuels ;
- exprime son opinion sur les comptes annuels par, selon le cas :

**— Une opinion favorable :**

Une opinion favorable s'exprime par la certification des états financiers, par le commissaire aux comptes, au regard des règles et principes comptables en vigueur et qu'ils sont, dans tous leurs aspects significatifs, réguliers et sincères et donnent une image fidèle de la situation financière et patrimoniale, de la performance et de la trésorerie de l'entité à la fin de l'exercice.

Les informations contenues dans l'annexe aux états financiers sont en concordance avec les états financiers établis, qu'elle explicite.

Cette opinion peut être assortie d'observations ou de remarques de caractère neutre, destinées à éclairer le lecteur des comptes annuels.

– **Une opinion avec réserve (s) :**

Une opinion avec réserve(s), s'exprime par la certification avec réserves, par le commissaire aux comptes, des états financiers, au regard des règles et principes comptables en vigueur et qu'ils sont, sous réserve(s), dans tous leurs aspects significatifs, réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice écoulé ainsi que de la situation financière et du patrimoine de l'entité à la fin de cet exercice.

Le commissaire aux comptes doit clairement indiquer dans un paragraphe précédent l'expression de l'opinion, les réserves exprimées en les quantifiant lorsque cela est possible pour ressortir leur impact sur le résultat et la situation financière de l'entité.

– **Une opinion défavorable :**

Une opinion défavorable s'exprime par le refus de certification dûment motivé, par le commissaire aux comptes, des états financiers et qu'ils n'ont pas été établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément aux règles et principes comptables en vigueur.

Le commissaire aux comptes doit clairement indiquer dans un paragraphe précédent l'expression de l'opinion, les réserves l'ayant conduit à son refus de certification en les quantifiant lorsque cela est possible pour faire ressortir leur impact sur le résultat et la situation financière de l'entité.

**1.1.3- Paragraphe d'observations :**

Le rapport général d'expression d'opinion comporte, dans un paragraphe distinct inséré après l'expression de l'opinion, des observations dont l'objectif est d'attirer l'attention du lecteur sur un ou plusieurs points concernant les comptes annuels, sans toutefois remettre en cause l'opinion exprimée. Dans le cas où il existerait des incertitudes significatives décrites de manière pertinente dans l'annexe, dont la résolution dépend d'événements futurs et qui pourraient affecter les comptes annuels, le commissaire aux comptes doit formuler les observations nécessaires.

SECTION 2

Deuxième partie

***Les vérifications et informations spécifiques***

**1.2.1-** Cette section intitulée « Vérifications et informations spécifiques », s'articule autour de trois paragraphes distincts :

- les conclusions issues de certaines vérifications spécifiques ;
- les irrégularités et les inexactitudes constatées n'affectant pas les comptes annuels ;
- les informations que la loi fait obligation au commissaire aux comptes de signaler.

**1.2.2-** Le commissaire aux comptes dispose d'un délai de quarante-cinq (45) jours à compter de la date de réception des comptes annuels arrêtés par l'organe de gestion habilité pour accomplir sa mission d'examen des comptes annuels et établir son rapport général d'expression d'opinion.

La date du rapport doit correspondre à celle de la fin effective de mission de contrôle.

**1.2.3-** Lorsqu'il s'agit d'une société de commissaires aux comptes, le rapport doit être signé par le représentant de la société et par celui ou ceux des commissaires aux comptes, associés, actionnaires ou dirigeants de cette société, qui ont participé à l'établissement de ce rapport.

**1.2.4-** Si plusieurs commissaires aux comptes sont en fonction, ils établissent et signent un rapport d'expression d'opinion commun.

En cas de divergences entre les commissaires aux comptes intervenant conjointement, chaque commissaire aux comptes exprime son opinion dans le rapport commun.

CHAPITRE II

**NORME DE RAPPORT D'EXPRESSION  
D'OPINION DES COMPTES CONSOLIDES  
ET DES COMPTES COMBINES**

**2.1-** La norme de rapport d'expression d'opinion sur les comptes consolidés et les comptes combinés, prévus aux articles 31 à 36 de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant la forme et le contenu du rapport d'expression d'opinion du commissaire aux comptes.

**2.2-** Les dispositions de l'article 732 bis 4 du code de commerce et les points 1.2, 1.3, 1.4, 1.5, 1.6 et 1.7 cités ci-dessus, sont applicables à la procédure de l'expression d'opinion des comptes consolidés et des comptes combinés.

**2.3-** Le rapport d'expression d'opinion du commissaire aux comptes sur les comptes consolidés et les comptes combinés est établi selon les principes fondamentaux et leurs modalités d'application édictées dans la norme relative au rapport de certification des comptes individuels.

**2.4-** Le rapport d'expression d'opinion sur les comptes consolidés et les comptes combinés ne diffère du rapport général, dans sa première partie, que par la terminologie utilisée pour l'identification des comptes soumis à l'examen du commissaire aux comptes.

**2.5-** Le rapport général sur les comptes individuels et le rapport d'expression d'opinion sur les comptes consolidés et les comptes combinés répondant à deux obligations distinctes, font l'objet de deux rapports séparés pour faciliter la diffusion de l'information.

### CHAPITRE III

#### NORME DE RAPPORT SUR LES CONVENTIONS REGLEMENTEES

**3.1-** La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière de conventions réglementées ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.

**3.2-** Le commissaire aux comptes est tenu de rappeler aux dirigeants sociaux, notamment lors de l'établissement de sa lettre de mission, la nature des informations qui doivent lui être fournies sur les conventions réglementées pour lui permettre d'établir son rapport spécial au sens des dispositions de l'article 628 du code de commerce.

Il vérifie la concordance de ces informations avec les documents de base dont elles sont issues.

**3.3-** Constituent des conventions réglementées, les conventions autres que celles portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales, intervenant directement, indirectement ou par personne interposée, entre la société et les personnes intéressées suivantes :

- son président du conseil d'administration ;
- son président directeur général ;
- l'un de ses administrateurs ;
- l'un des membres du directoire ou du conseil de surveillance ;
- les représentants des personnes morales administrateurs ;
- les personnes morales administrateurs ;
- les gérants et co-gérants ;
- les actionnaires ou associés détenant une participation significative.

**3.4-** L'intervention du commissaire aux comptes relative aux conventions réglementées relève des autres interventions spécifiques dont l'objectif est de porter à la connaissance des actionnaires, des associés et des tiers des faits, des situations et des informations à signaler pour une meilleure compréhension des états financiers.

**3.5-** La communication obligatoire par le principal dirigeant de l'entité aux organes sociaux et au commissaire aux comptes de la liste et de l'objet des conventions portant sur des opérations courantes et conclues à des conditions normales, constitue une source d'informations lui permettant d'identifier, le cas échéant, compte tenu de sa connaissance générale de l'entité et de ses activités, des conventions dont l'objet est manifestement non courant.

**3.6-** Lors de l'examen des informations fournies par la direction concernant l'identification des parties liées et les opérations réalisées avec celles-ci, le commissaire aux comptes peut également avoir connaissance d'opérations réalisées avec des personnes intéressées et pouvant constituer des conventions réglementées. Il effectue les rapprochements estimés utiles lui permettant de recouper entre elles les diverses informations qui lui ont été communiquées.

**3.7-** Lorsque le commissaire aux comptes a été avisé de conventions ou qu'il en a découvert, il obtient les informations nécessaires à donner dans son rapport spécial conformément, notamment aux dispositions de l'article 628 du code de commerce ou des statuts, à savoir :

- l'énumération des conventions soumises à l'approbation de l'assemblée générale ou de l'organe délibérant habilité ;
- le nom des administrateurs ou directeurs généraux intéressés ou des membres du directoire ou du conseil de surveillance, selon le cas, des gérants ou associés pour les SARL ou toutes autres personnes intéressées visées par la loi, les règlements ou les statuts ;
- la nature et l'objet desdites conventions ;
- les conditions de conclusion de ces conventions, notamment l'indication des prix ou des tarifs pratiqués, des ristournes et commissions consenties, des délais de paiement accordés, des intérêts stipulés, des sûretés conférées et, le cas échéant, toutes autres indications permettant aux actionnaires, aux associés ou adhérents, d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions analysées.

**3.8-** Le commissaire aux comptes présente sur les conventions réglementées, un rapport spécial destiné à informer les membres de l'assemblée générale et de l'organe délibérant habilité appelé à les approuver ou à statuer sur son rapport, conformément, notamment aux dispositions de l'article 628 du code de commerce et de celles des statuts.

Ce rapport spécial porte sur les conventions dont le commissaire aux comptes a été avisé ou qu'il a découvertes à l'occasion de ses travaux de contrôle.

Dans son rapport spécial, le commissaire aux comptes ne donne en aucun cas une opinion sur l'utilité, le bien-fondé ou l'opportunité des conventions.

**3.9-** Pour les conventions approuvées antérieurement par l'assemblée générale et l'organe délibérant habilité et qui sont toujours en cours, le commissaire aux comptes doit, sur la base des informations communiquées par l'organe de gestion habilité, rappeler leur existence dans son rapport spécial.

Lorsque le commissaire aux comptes n'a été avisé d'aucune convention, il établit un rapport spécial indiquant cette situation.

**3.10-** Lorsqu'une convention non autorisée est portée à la connaissance du commissaire aux comptes par l'organe de gestion habilité, qui entend la soumettre à l'assemblée générale et à l'organe délibérant habilité pour couvrir sa nullité, le commissaire aux comptes mentionne dans son rapport spécial les circonstances en raison desquelles la procédure d'autorisation n'a pas été mise en œuvre.

Le commissaire aux comptes fait état dans son rapport des explications fournies à cet égard par les dirigeants sociaux.

3.11- Lorsque le commissaire aux comptes découvre, lors de sa mission, une convention non autorisée, il apprécie son caractère d'opération courante conclue à des conditions normales afin de déterminer s'il s'agit ou non d'une convention réglementée.

Dans le cas où la convention aurait dû être autorisée, il en informe les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, dans le respect de ses obligations de communication à l'organe compétent, telles que prévues, notamment, par les dispositions de l'article 628 du code de commerce, et établit en conséquence le rapport spécial qu'il adresse à l'assemblée générale ordinaire.

#### CHAPITRE IV

##### **NORME DE RAPPORT SUR LE MONTANT GLOBAL DES CINQ (5) OU DIX (10) REMUNERATIONS LES PLUS ELEVEES**

4.1- La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités du rapport spécial sur le montant global des cinq (5) ou dix (10) rémunérations les plus élevées ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.

4.2- L'établissement d'un état détaillé des rémunérations versées aux cinq (5) ou dix (10) personnes les mieux rémunérées est de la responsabilité de l'organe dirigeant de l'entité. Celui-ci est remis au commissaire aux comptes.

Cet état contient :

— les rémunérations brutes comprenant tous les avantages et indemnités perçus, quelles que soient leur forme et leur qualification, à l'exception des remboursements de frais non forfaitaires ;

— les rémunérations versées aux personnes salariées travaillant de façon exclusive et permanente pour l'entité concernée, les salariés à temps partiels, les salariés travaillant dans une succursale à l'étranger.

Le commissaire aux comptes s'assure que le montant détaillé des rémunérations concorde avec les informations obtenues qu'il aura préalablement vérifiées, et sur cette base il établit le rapport spécial de certification de la rémunérations globale prévu par les dispositions légales susvisées.

#### CHAPITRE V

##### **NORME DE RAPPORT SUR LES AVANTAGES PARTICULIERS ACCORDES AU PERSONNEL**

5.1- La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière d'avantages particuliers accordés au personnel de l'entité ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.

5.2- Dans le cadre de l'accomplissement de sa mission d'expression d'opinion sur les comptes annuels, et en application des diligences professionnelles, le commissaire aux comptes examine les avantages particuliers significatifs accordés au personnel de l'entité concernée.

5.3- Les avantages particuliers, en numéraire ou en nature, accordés au personnel de l'entité sont ceux qui ne correspondent pas à une rémunération normale ou habituelle des services rendus.

L'entité établit un état annuel nominatif des avantages particuliers accordés au personnel. Le montant global de celui-ci est certifié par le commissaire aux comptes, sur la base des informations données et celles éventuellement relevées au cours de sa mission.

5.4- Au début de sa mission de contrôle des comptes de l'entité, le commissaire aux comptes obtient de l'organe dirigeant de l'entité la liste des personnels ayant bénéficié d'avantages particuliers prévus ou non dans le contrat de travail.

#### CHAPITRE VI

##### **NORME DE RAPPORT SUR L'EVOLUTION DU RESULTAT DES CINQ (5) DERNIERS EXERCICES ET DU RESULTAT PAR ACTION OU PART SOCIALE**

6.1- Conformément, aux dispositions de l'article 678 (alinéa 6) du code de commerce, la présente norme a pour objet de définir des principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière de présentation de l'évolution du résultat de l'exercice et du résultat par action ou part sociale des cinq (5) derniers exercices ou de chacun des exercices clos depuis la constitution de la société ou l'absorption par celle-ci, d'une autre société si leur nombre est inférieur à cinq (5) ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.

6.2- A l'issue des diligences professionnelles mises en œuvre par le commissaire aux comptes au titre de l'exercice comptable considéré, celui-ci présente dans un rapport spécial l'évolution des différents indicateurs de performance de l'entité considérés comme pertinents.

6.3- L'évolution du résultat est établie sous forme de tableau retraçant les éléments suivants portant sur les cinq dernières années :

- le résultat avant impôt ;
- l'impôt sur les bénéfices ;
- le résultat net ;
- le nombre d'actions ou de parts sociales constituant le capital social ;
- le résultat par action ou part sociale ;
- participation des travailleurs au résultat.

#### CHAPITRE VII

##### **NORME DE RAPPORT SUR LES PROCEDURES DE CONTROLE INTERNE**

7.1- La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre relatives à la prise de connaissance des systèmes comptables et de contrôle interne par le commissaire aux comptes ainsi qu'au contenu de son rapport spécial.

**7.2-** Le commissaire aux comptes prend connaissance, dans le cadre de sa mission générale, des éléments du contrôle interne pertinents mis en œuvre par l'entité, afin de prévenir le risque d'anomalies significatives dans les comptes, pris dans leur ensemble, ainsi que des assertions relatives aux flux des opérations et événements comptables de la période, aux soldes de comptes de fin de période, à la présentation des états financiers et aux informations fournies dans l'annexe des comptes.

**7.3-** Lorsque l'entité établit, un rapport sur les procédures de contrôle interne, en vertu des dispositions réglementaires, ayant un impact significatif sur le traitement de l'information financière et comptable, le commissaire aux comptes présente un rapport spécial dans lequel il apprécie la sincérité du rapport adressé par l'entité à l'assemblée générale et à l'organe délibérant habilité, sur la base des travaux qu'il a réalisés.

Ce rapport comporte son appréciation sur la sincérité des informations contenues dans le rapport de l'entité et non pas sur les procédures en tant que telles.

**7.4-** Le rapport spécial du commissaire aux comptes sur les procédures de contrôle interne adressé à l'assemblée générale, comporte :

- un intitulé du rapport, le destinataire, la date et les objectifs de son intervention ;
- un paragraphe comportant une description des diligences qu'il a mises en œuvre pour se prononcer sur les informations contenues dans le rapport de l'entité ;
- une conclusion sous forme d'observations, ou d'absence d'observations sur les informations contenues dans le rapport de l'entité.

## CHAPITRE VIII

### NORME DE RAPPORT SUR LA CONTINUITÉ D'EXPLOITATION

**8.1-** La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre, relatifs au rôle du commissaire aux comptes au regard de la convention comptable de base de continuité de l'exploitation sous-tendant l'établissement des comptes, y compris l'évaluation faite par la direction de la capacité de l'entité à poursuivre son exploitation ou son activité, ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.

**8.2-** Lors de la planification et de l'accomplissement de la mission de contrôle, le commissaire aux comptes apprécie le bien-fondé de l'utilisation par la direction de la convention comptable de base de continuité de l'exploitation pour l'établissement des comptes, telle que définie par les dispositions de l'article 6 de la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007, susvisée, et les dispositions de l'article 7 du décret exécutif n° 08-156 du 26 mai 2008 portant application des dispositions de la loi portant système comptable financier.

**8.3-** Le commissaire aux comptes analyse, dans le cadre de sa mission, certains faits ou événements qui, pris en compte ensemble ou isolément, constituent des indicateurs conduisant à s'interroger sur la continuité d'exploitation et notamment :

1/ Indicateurs de nature financière :

- capitaux propres négatifs ;
- incapacité à payer les créanciers à échéance ;
- emprunts à terme fixe venant à échéance sans perspective réaliste de reconduction ou de possibilité de remboursement ;
- recours excessif à des crédits à court terme pour financer des actifs à long terme ;
- indications de retrait du soutien financier par les prêteurs ou les créanciers ;
- capacité d'autofinancement insuffisante et persistante ;
- ratios financiers clés défavorables ;
- pertes d'exploitation récurrentes ou détérioration importante de la valeur des actifs d'exploitation ;
- arrêt de la politique de distribution de dividendes ;
- incapacité à obtenir du financement pour le développement de nouveaux produits ou pour d'autres investissements vitaux.

2/ Indicateurs de nature opérationnelle :

- départ du personnel clé sans remplacement ;
- perte d'un marché important, d'une franchise, d'une licence ou d'un fournisseur principal ;
- conflits sociaux graves ;
- pénuries durables de matières premières indispensables.

3/ Autres indicateurs :

- non-respect des obligations relatives au capital social ou d'autres obligations statutaires ;
- procédures judiciaires en cours à l'encontre de l'entité pouvant avoir des conséquences financières auxquelles l'entité ne pourra pas faire face.

**8.4-** Le commissaire aux comptes s'informe auprès de la direction de faits ou d'événements, dont elle aurait eu connaissance, pouvant intervenir postérieurement à la période couverte par son évaluation et susceptibles de remettre en cause la continuité d'exploitation.

**8.5-** Lorsque des faits ou événements susceptibles de remettre en cause la continuité d'exploitation ont été identifiés, le commissaire aux comptes :

- examine les plans d'actions de la direction pour faire face aux problèmes relevés dans le but de poursuivre l'exploitation ;
- rassemble des éléments probants suffisants et appropriés pour confirmer ou infirmer l'existence d'une incertitude significative sur la continuité d'exploitation ;
- obtient une déclaration écrite de la direction concernant ses plans d'action pour l'avenir.

**8.6-** Lorsque les faits et évènements analysés par le commissaire aux comptes lui font confirmer, par son jugement personnel, l'incertitude significative sur la continuité d'exploitation, il met en œuvre la procédure d'alerte prévue, notamment par les dispositions de l'article 715 bis 11 du code de commerce.

**8.7-** Lorsque le commissaire aux comptes constate un retard important et inhabituel dans l'arrêté des comptes annuels, et notamment lorsqu'il est fait application des dispositions de l'article 676 du code de commerce, prévoyant une demande à la juridiction compétente statuant sur requête, un report de délai pour la tenue de la réunion de l'assemblée générale ordinaire et de l'organe délibérant habilité, il s'enquiert des raisons l'ayant motivé.

## CHAPITRE IX

### NORME DE RAPPORT RELATIF A LA DETENTION D' ACTIONS DE GARANTIE

**9.1-** La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière d'actions de garantie que les administrateurs et les membres du conseil de surveillance des sociétés par actions doivent détenir, ainsi que le contenu du rapport du commissaire aux comptes.

**9.2-** Le commissaire aux comptes vérifie, sous sa responsabilité, le respect des dispositions légales et statutaires concernant les actions de garantie dont les administrateurs et les membres du conseil de surveillance doivent être détenteurs, lesquelles actions doivent représenter au moins 20% du capital social conformément aux dispositions de l'article 619 du code de commerce et signale, s'il y a lieu, les irrégularités relevées à la plus prochaine réunion de l'assemblée générale et de l'organe délibérant habilité.

**9.3-** Le commissaire aux comptes ne formule les conclusions de ses travaux que lorsqu'il a relevé des irrégularités qu'il doit porter à la connaissance des organes compétents et de l'assemblée générale.

L'absence de mention d'irrégularités conduit à considérer implicitement que le commissaire aux comptes n'en a pas relevé lors de la mise en œuvre de ses diligences.

**9.4-** Lorsque le commissaire aux comptes constate des irrégularités liées à la détention d'actions par les administrateurs et les membres du conseil de surveillance, il en informe le conseil d'administration ou le conseil de surveillance, selon le cas.

Il appartient au conseil de procéder aux régularisations appropriées.

**9.5-** Le commissaire aux comptes signale, s'il y a lieu, l'irrégularité à la plus prochaine réunion de l'assemblée générale et de l'organe délibérant habilité sous forme d'un rapport, telle que prévue, notamment par les dispositions de l'article 660 du code de commerce.

**9.6-** Lorsque le capital social de l'entité est détenu entièrement ou majoritairement par l'Etat, les dispositions du présent chapitre ne sont pas applicables et le commissaire aux comptes est dispensé de la présentation d'un rapport.

## CHAPITRE X

### NORME DE RAPPORT RELATIF A L'OPERATION D'AUGMENTATION DU CAPITAL

**10.1-** La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes, telle que prévue notamment, par les dispositions de l'article 700 (alinéa 3) du code de commerce lors d'une augmentation du capital social, ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.

**10.2-** Le commissaire aux comptes s'assure que les informations figurant dans le rapport de l'organe compétent à l'assemblée générale appelée à autoriser l'opération d'augmentation de capital, contiennent notamment :

- le montant et les motifs de l'augmentation de capital proposée ;
- les motifs de la proposition de suppression du droit préférentiel de souscription ;
- les modalités de la détermination du prix d'émission.

**10.3-** Le rapport du commissaire aux comptes est adressé à l'assemblée générale extraordinaire et à l'organe délibérant habilité autorisant l'augmentation de capital, comporte, notamment les informations suivantes :

- le rappel des textes législatifs et réglementaires applicables ;
- un paragraphe portant sur les vérifications effectuées et notamment sur les modalités de fixation du prix d'émission et sur le respect du droit préférentiel de souscription ;
- des conclusions faisant état des observations ou d'absences d'observations sur l'opération d'augmentation du capital.

Le commissaire aux comptes ne se prononce pas sur l'opportunité de l'opération d'augmentation de capital.

## CHAPITRE XI

### NORME DE RAPPORT RELATIF A L'OPERATION DE REDUCTION DU CAPITAL

**11.1-** La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes, telles que prévues, notamment par les dispositions de l'article 712 (alinéa 2) du code de commerce lors d'une réduction du capital, ainsi que le contenu du rapport spécial du commissaire aux comptes.

**11.2-** Le commissaire aux comptes examine si les causes et conditions de la réduction du capital envisagée sont régulières et vérifie, notamment :

- que la réduction ne ramène pas le montant du capital au-dessous du minimum légal ;
- que l'égalité entre les actionnaires ou associés est respectée ;
- et d'une manière générale, que l'ensemble des dispositions légales et réglementaires soient respectées.

**11.3-** Le rapport du commissaire aux comptes adressé à l'assemblée générale extraordinaire et à l'organe délibérant habilité autorisant la réduction de capital, comporte notamment les informations suivantes :

- le rappel des textes législatifs et réglementaires applicables ;
- un paragraphe portant sur les vérifications effectuées ;
- des conclusions faisant état des observations ou d'absence d'observations sur l'opération de réduction du capital.

Le commissaire aux comptes ne se prononce pas sur l'opportunité de l'opération de réduction de capital.

**11.4-** Lorsque la réduction du capital, non motivée par des pertes, est réalisée par le conseil d'administration et par l'organe de gestion habilité, le commissaire aux comptes s'assure que cette opération est autorisée par l'assemblée générale et par l'organe délibérant habilité.

**11.5-** Dans le cas où l'assemblée générale et l'organe délibérant habilité, pour faciliter une augmentation de capital, une émission d'obligations convertibles en actions, une fusion ou une scission, aurait autorisé le conseil d'administration ou l'organe de gestion habilité, selon le cas, à acheter un nombre d'actions propres en vue de les annuler, le commissaire aux comptes se prononce sur la régularité de l'opération projetée.

**11.6-** Lorsque la réduction du capital résulte de l'annulation d'actions acquises à la suite d'une transmission de patrimoine à titre universel ou encore à la suite d'une décision de justice, le commissaire aux comptes précise dans son rapport les raisons de l'opération envisagée et souligne si celle-ci n'est pas de nature à porter atteinte à l'égalité entre les actionnaires.

## CHAPITRE XII

### NORME DE RAPPORT RELATIF A L'EMISSION D'AUTRES VALEURS MOBILIERES

**12.1-** La présente norme a pour objectif de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes lors d'une émission d'autres valeurs mobilières, ainsi que le contenu du rapport du commissaire aux comptes.

**12.2-** Lorsqu'il est demandé à l'assemblée générale extraordinaire de déléguer à l'organe compétent les pouvoirs de fixer les modalités d'émission de valeurs mobilières ou de bons de souscription, le commissaire aux comptes vérifie que les informations nécessaires et suffisantes figurent dans le rapport de l'organe compétent et apprécie si leur présentation est de nature à éclairer les actionnaires sur l'opération proposée ainsi que, le cas échéant, sur les motifs de la proposition de suppression du droit préférentiel de souscription.

**12.3-** Le commissaire aux comptes établit un premier rapport qu'il adresse à l'assemblée générale extraordinaire et à l'organe délibérant habilité, dans lequel il formule ses observations sur les modalités de détermination du prix d'émission des titres de capital à émettre et exprime l'impossibilité de donner un avis sur les conditions définitives selon lesquelles l'émission pourrait être réalisée ultérieurement.

**12.4-** Le commissaire aux comptes vérifie que le rapport de l'organe compétent contient toutes les indications utiles sur la marche des affaires sociales depuis le début de l'exercice en cours et, si l'assemblée générale et l'organe délibérant habilité appelé à statuer sur les comptes n'a pas encore été tenu, durant l'exercice précédent.

**12.5-** Le commissaire aux comptes vérifie que les dispositions prévues par les textes législatifs et réglementaires sont respectées et s'assure que le rapport est suffisamment explicite, en particulier sur les motifs de l'émission et, le cas échéant, de la proposition de suppression du droit préférentiel de souscription, ainsi que sur les modalités de détermination du prix d'émission des titres de capital à émettre.

Dans le cas d'une proposition de suppression du droit préférentiel de souscription, le commissaire aux comptes s'assure que celle-ci est conforme à l'opération soumise à l'approbation des actionnaires et qu'elle ne portera pas atteinte à l'égalité des actionnaires.

**12.6-** Le premier rapport du commissaire aux comptes adressé à l'assemblée générale extraordinaire et à l'organe délibérant habilité autorisant l'émission déléguée à l'organe compétent comporte les informations suivantes :

- le rappel des textes législatifs et réglementaires applicables ;
- un paragraphe portant sur les vérifications effectuées ;
- une mention indiquant que les diligences ont consisté à vérifier les modalités de détermination du prix d'émission des titres à émettre, telles que fournies dans le rapport établi par l'organe compétent ;
- des conclusions assorties, le cas échéant, d'observations sur les modalités de détermination du prix d'émission des titres à émettre ;



— une mention de l'impossibilité de donner un avis sur les conditions définitives de l'émission et du fait qu'un rapport complémentaire sera émis lors de la réalisation de l'émission ;

— formule une conclusion sur la sincérité des informations chiffrées tirées des comptes de la société et données dans le rapport de l'organe compétent ;

— formule des observations, notamment en cas d'insuffisance d'information dans le rapport de l'organe compétent, sur les éléments de calcul du prix d'émission des titres à émettre ou sur son montant.

**12.7-** A l'achèvement de l'opération, le commissaire aux comptes établit un rapport complémentaire dans lequel il :

— apprécie les informations données dans le rapport de l'organe habilité à l'assemblée générale ;

— indique s'il a ou non des observations à formuler sur la conformité des modalités de l'opération au regard de l'autorisation donnée par l'assemblée et des indications fournies à celle-ci ;

— donne son avis, compte tenu des conditions définitives de l'émission, sur le montant définitif ainsi que sur l'incidence de l'émission sur la situation des titulaires de titres et de valeurs mobilières donnant accès au capital, appréciée par rapport aux capitaux propres.

### CHAPITRE XIII

#### NORME DE RAPPORT RELATIF A LA DISTRIBUTION D'ACOMPTES SUR DIVIDENDES

**13.1-** La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière de distribution d'acomptes sur dividendes par une société commerciale, ainsi que le contenu du rapport du commissaire aux comptes.

**13.2-** Le commissaire aux comptes vérifie que le bilan établi par la société en vue de la distribution d'un acompte sur dividendes, fait apparaître des réserves et résultats nets distribuables, tel que défini par la loi, suffisants pour en permettre la distribution.

**13.3-** Le commissaire aux comptes établit un rapport dans lequel il certifie, que le montant des acomptes sur dividendes envisagés est conforme au point 13.2 ci-dessus.

**13.4-** Le commissaire aux comptes établit un rapport à l'occasion d'une décision envisagée de versement d'acomptes sur dividendes. Celui-ci comporte notamment les mentions suivantes :

— les objectifs de l'intervention du commissaire aux comptes ;

— l'organe compétent pour arrêter les comptes en vue de la distribution des acomptes sur dividendes et fixer le montant de ces acomptes ;

— une conclusion sur l'opération de distribution envisagée.

Les états financiers établis à cette occasion sont joints au rapport.

### CHAPITRE XIV

#### NORME DE RAPPORT RELATIF A LA TRANSFORMATION DES SOCIETES PAR ACTIONS

**14.1-** La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant l'intervention du commissaire aux comptes en matière de transformation d'une société par actions en une autre forme, ainsi que le contenu du rapport du commissaire aux comptes.

**14.2-** Lorsque l'opération de transformation intervient au cours de l'exercice, des comptes intermédiaires sont arrêtés par l'organe compétent de l'entité. Ces comptes font l'objet d'un rapport du commissaire aux comptes.

**14.3-** Le commissaire aux comptes établit un rapport sur la transformation des sociétés par actions adressé à l'assemblée générale extraordinaire, qui comporte, notamment, les informations suivantes :

— un paragraphe sur les diligences accomplies ;

— une conclusion formulée sous la forme d'observation ou d'absence d'observations à exprimer, en s'assurant notamment, que le montant de l'actif net est égal au moins au capital social requis de la nouvelle forme de la société.

### CHAPITRE XV

#### NORME DE RAPPORT RELATIF AUX FILIALES, PARTICIPATIONS ET SOCIETES CONTROLEES

**15.1-** La présente norme a pour objet de définir les principes fondamentaux et de préciser les modalités de mise en œuvre concernant les diligences du commissaire aux comptes sur l'identification des filiales, participations et sociétés contrôlées au sens de l'article 40 du décret exécutif n° 08-156 du 26 mai 2008, susvisé, sur des opérations avec celles-ci ainsi que sur l'information donnée dans l'annexe aux états financiers prévue par la loi n° 07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier, susvisée.

**15.2-** Le commissaire aux comptes est tenu de joindre à son rapport général d'expression d'opinion, un rapport relatif aux prises de participation ou de l'acquisition de plus de la moitié du capital, en cours d'exercice, d'une société en indiquant, notamment :

— la dénomination et siège social ;

— le capital social ;

— la quote-part acquise dans le capital de l'entité ;

— le coût d'acquisition en monnaie nationale, et le cas échéant, en devises.

**Arrêté du 10 Rabie El Aouel 1435 correspondant au 12 janvier 2014 fixant les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes.**

-----

Le ministre des finances,

Vu l'ordonnance n° 75-59 du 26 septembre 1975, modifiée et complétée, portant code de commerce ;

Vu le décret présidentiel n° 13-312 du 5 Dhou El Kaada 1434 correspondant au 11 septembre 2013 portant nomination des membres du Gouvernement ;

Vu le décret exécutif n° 95-54 du 15 Ramadhan 1415 correspondant au 15 février 1995 fixant les attributions du ministre des finances ;

Vu le décret exécutif n° 08-156 du 20 Jomada El Oula 1429 correspondant au 26 mai 2008 portant application des dispositions de la loi n° 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007, modifiée, portant système comptable financier ;

Vu le décret exécutif n° 11-202 du 23 Jomada Ethania 1432 correspondant au 26 mai 2011 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes, les modalités et délais de leur transmission, notamment son article 7 ;

Vu l'arrêté du 15 Chaâbane 1434 correspondant au 24 juin 2013 fixant les normes des rapports du commissaire aux comptes ;

**Arrête :**

Article 1er. — En application des dispositions de l'article 7 du décret exécutif n° 11-202 du 23 Jomada Ethania 1432 correspondant au 26 mai 2011, susvisé, le présent arrêté a pour objet de fixer les modalités de transmission des rapports du commissaire aux comptes.

Art. 2. — Les rapports prévus par l'arrêté du 24 juin 2013, susvisé, doivent être remis par le commissaire aux comptes, au moins quinze (15) jours avant la tenue de la réunion de l'assemblée générale ordinaire ou extraordinaire ou de l'organe délibérant habilité, au siège social des entités contrôlées, contre un accusé de réception.

Art. 3. — Les différents documents nécessaires à l'établissement des rapports du commissaire aux comptes, doivent être mis à la disposition de celui-ci, au moins quarante-cinq (45) jours avant la date de la tenue de la réunion de l'assemblée générale ordinaire ou de l'organe délibérant habilité.

Art. 4. — Le présent arrêté sera publié au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 10 Rabie El Aouel 1435 correspondant au 12 janvier 2014.

Karim DJOUDI.

**MINISTERE DE LA CULTURE**

**Arrêté interministériel du 17 Jomada Ethania 1433 correspondant au 9 mai 2012 fixant la classification du centre national de la cinématographie et de l'audiovisuel et les conditions d'accès aux postes supérieurs en relevant.**

-----

Le secrétaire général du Gouvernement,

Le ministre des finances,

La ministre de la culture,

Vu le décret présidentiel n° 07-307 du 17 Ramadhan 1428 correspondant au 29 septembre 2007 fixant les modalités d'attribution de la bonification indiciaire aux titulaires de postes supérieurs dans les institutions et administrations publiques ;

Vu le décret présidentiel n° 10-149 du 14 Jomada Ethania 1431 correspondant au 28 mai 2010 portant nomination des membres du Gouvernement ;

Vu le décret exécutif n° 95-54 du 15 Ramadhan 1415 correspondant au 15 février 1995 fixant les attributions du ministre des finances ;

Vu le décret exécutif n° 04-236 du 7 Rajab 1425 correspondant au 23 août 2004 portant réorganisation du centre de diffusion cinématographique et changement de sa dénomination ;

Vu le décret exécutif n° 05-79 du 17 Moharram 1426 correspondant au 26 février 2005 fixant les attributions du ministre de la culture ;

Vu le décret exécutif n° 08-04 du 11 Moharram 1429 correspondant au 19 janvier 2008 portant statut particulier des fonctionnaires appartenant aux corps communs aux institutions et administrations publiques ;

Vu le décret exécutif n° 08-383 du 28 Dhou El Kaada 1429 correspondant au 26 novembre 2008 portant statut particulier des fonctionnaires appartenant aux corps spécifiques de la culture ;

Vu le décret présidentiel du 7 Rabie Ethani 1423 correspondant au 18 juin 2002 portant nomination du secrétaire général du Gouvernement ;

Vu l'arrêté interministériel du 11 Rajab 1426 correspondant au 16 août 2005 fixant l'organisation interne du centre national de la cinématographie et de l'audiovisuel ;

Vu l'arrêté interministériel du 12 Dhou El Hidja 1427 correspondant au 3 janvier 2007 portant classification des postes supérieurs du centre national de la cinématographie et de l'audiovisuel ;

**Arrêtent :**

Article 1er. — En application des dispositions de l'article 13 du décret présidentiel n° 07-307 du 17 Ramadhan 1428 correspondant au 29 septembre 2007, susvisé, le présent arrêté a pour objet de fixer la classification du centre national de la cinématographie et de l'audiovisuel et les conditions d'accès aux postes supérieurs en relevant.

Art. 2. — Le centre national de la cinématographie et de l'audiovisuel est classé à la catégorie « A » section « 3 ».

Art. 3. — La bonification indiciaire des postes supérieurs relevant du centre national de la cinématographie et de l'audiovisuel ainsi que les conditions d'accès à ces postes, sont fixées conformément au tableau ci-après :

POSTES SUPERIEURS	CLASSIFICATION				CONDITIONS D'ACCES AUX POSTES	MODE DE NOMINATION
	Catégorie	Section	Niveau hiérarchique	Bonification indiciaire		
Directeur général	—	—	—	—	—	Décret
Directeur technique	A	3	N-1	305	Conservateur et restaurateur de films ou administrateur principal, au moins, titulaire justifiant de cinq (5) ans d'ancienneté en qualité de fonctionnaire.  Attaché de conservation et de restauration de films ou administrateur justifiant de cinq (5) ans de service effectif en cette qualité.	Décision du directeur général
Directeur administratif	A	3	N-1	305	Administrateur principal, au moins, titulaire justifiant de cinq (5) ans d'ancienneté en qualité de fonctionnaire.  Administrateur justifiant de cinq (5) ans de service effectif en cette qualité.	Décision du directeur général
Chef de département technique	A	3	N-2	183	Conservateur et restaurateur de films ou administrateur principal, au moins, titulaire justifiant de trois (3) ans d'ancienneté en qualité de fonctionnaire.  Attaché de conservation et de restauration de films ou administrateur justifiant de quatre (4) ans de service effectif en cette qualité.	Décision du directeur général
Chef de département administratif	A	3	N-2	183	Administration principal, au moins, titulaire justifiant de trois (3) ans d'ancienneté en qualité de fonctionnaire.  Administrateur justifiant de quatre (4) ans de service effectif en cette qualité.	Décision du directeur général

Art. 4. — Les fonctionnaires ayant vocation à occuper les postes supérieurs prévus à l'article 3 ci-dessus, doivent appartenir à des grades dont les missions sont en rapport avec les attributions des structures concernées.

Art. 5. — Les dispositions de l'arrêté interministériel du 12 Dhou El Hidja 1427 correspondant au 3 janvier 2007 portant classification des postes supérieurs du centre national de la cinématographie et de l'audiovisuel, sont abrogées.

Art. 6. — Le présent arrêté sera publié au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 17 Joumada Ethania 1433 correspondant au 9 mai 2012.

La ministre de la culture	Pour le ministre des finances <i>Le secrétaire général</i>
Khalida TOUMI	Miloud BOUTEBBA

Pour le secrétaire général du Gouvernement  
et par délégation

*Le directeur général de la fonction publique*

Belkacem BOUCHEMAL



**Arrêté interministériel du 17 Joumada Ethania 1433 correspondant au 9 mai 2012 fixant la classification de l'institut national de formation supérieure de musique et les conditions d'accès aux postes supérieurs en relevant.**

-----

Le secrétaire général du Gouvernement,

Le ministre des finances,

La ministre de la culture,

Vu le décret n° 85-243 du 1er octobre 1985 portant statut-type des instituts nationaux de formation supérieure ;

Vu le décret présidentiel n° 07-307 du 17 Ramadhan 1428 correspondant au 29 septembre 2007 fixant les modalités d'attribution de la bonification indiciaire aux titulaires de postes supérieurs dans les institutions et administrations publiques ;

Vu le décret présidentiel n° 10-149 du 14 Joumada Ethania 1431 correspondant au 28 mai 2010 portant nomination des membres du Gouvernement ;

Vu le décret exécutif n° 92-185 du 12 mai 1992 érigeant l'institut national de musique en institut national de formation supérieure de musique (I.N.S.M) ;

Vu le décret exécutif n° 95-54 du 15 Ramadhan 1415 correspondant au 15 février 1995 fixant les attributions du ministre des finances ;

Vu le décret exécutif n° 05-79 du 17 Moharram 1426 correspondant au 26 février 2005 fixant les attributions du ministre de la culture ;

Vu le décret exécutif n° 08-04 du 11 Moharram 1429 correspondant au 19 janvier 2008 portant statut particulier des fonctionnaires appartenant aux corps communs aux institutions et administrations publiques ;

Vu le décret exécutif n° 08-130 du 27 Rabie Ethani 1429 correspondant au 3 mai 2008 portant statut particulier de l'enseignant-chercheur ;

Vu le décret présidentiel du 7 Rabie Ethani 1423 correspondant au 18 juin 2002 portant nomination du secrétaire général du Gouvernement ;

Vu l'arrêté interministériel du 25 juillet 1987, modifié et complété, portant classification des postes supérieurs des institutions publiques sous tutelle du ministère de la culture et du tourisme ;

Vu l'arrêté interministériel du 26 Chaâbane 1421 correspondant au 22 novembre 2000 portant organisation administrative de l'institut national de formation supérieure de musique ;

**Arrêtent :**

Article 1er. — En application des dispositions de l'article 13 du décret présidentiel n° 07-307 du 17 Ramadhan 1428 correspondant au 29 septembre 2007, susvisé, le présent arrêté a pour objet de fixer la classification de l'institut national de formation supérieure de musique ainsi que les conditions d'accès aux postes supérieurs en relevant.

Art. 2. — L'institut national de formation supérieure de musique est classé à la catégorie « B » section « 1 ».

Art. 3. — La bonification indiciaire des postes supérieurs relevant de l'institut national de formation supérieure de musique ainsi que les conditions d'accès à ces postes, sont fixées conformément au tableau ci-après :

POSTES SUPERIEURS	CLASSIFICATION				CONDITIONS D'ACCES AUX POSTES	MODE DE NOMINATION
	Catégorie	Section	Niveau hiérarchique	Bonification indiciaire		
Directeur	B	1	N	597	—	Décret
Sous-directeur des affaires pédagogiques	B	1	N-1	215	Maître assistant classe « B » ou maître assistant classe « A », au moins, titulaire justifiant de trois (3) ans d'ancienneté en qualité de fonctionnaire.	Arrêté interministériel
Sous-directeur de l'administration et des finances	B	1	N-1	215	Administrateur principal, au moins, titulaire, justifiant de trois (3) ans d'ancienneté en qualité de fonctionnaire.  Administrateur justifiant de quatre (4) ans de service effectif en cette qualité.	Arrêté du ministre chargé de la culture
Chef de département	B	1	N-2	129	Maître assistant classe « B » ou maître assistant classe « A », au moins, titulaire.  Administrateur principal, au moins, titulaire justifiant de deux (2) ans d'ancienneté en qualité de fonctionnaire.  Administrateur justifiant de trois (3) ans de service effectif en cette qualité.	Décision du directeur de l'institut

Art. 4. — En application des dispositions de l'article 10 du décret présidentiel n° 07-307 du 17 Ramadhan 1428 correspondant au 29 septembre 2007, susvisé, la bonification indiciaire des postes supérieurs « chef de service » et « chef de section » ainsi que les conditions d'accès à ces postes, sont fixées conformément au tableau ci-après :

POSTES SUPERIEURS	CLASSIFICATION		CONDITIONS D'ACCES AUX POSTES	MODE DE NOMINATION
	Niveau	Bonification indiciaire		
Chef de section	4	55	Professeur de l'enseignement artistique général justifiant de trois (3) ans de service effectif en cette qualité.	Décision du directeur de l'institut
Chef de service administratif	3	45	Attaché d'administration principal ou grade équivalent justifiant de trois (3) ans de service effectif en cette qualité.  Attaché d'administration justifiant de six (6) ans de service effectif en cette qualité.	Décision du directeur de l'institut
Chef de service technique	3	45	Professeur de l'enseignement artistique général justifiant de trois (3) ans de service effectif en cette qualité.	Décision du directeur de l'institut

Art. 5. — Les fonctionnaires régulièrement nommés aux postes supérieurs de chef de service et de chef de section, cités à l'article 4 ci-dessus, bénéficient de la bonification indiciaire fixée par le présent arrêté à compter du 1er janvier 2008.

Art. 6. — Les fonctionnaires régulièrement nommés aux postes supérieurs, prévus aux articles 3 et 4 cités ci-dessus, et qui ne remplissent pas les nouvelles conditions de nomination, bénéficient de la bonification indiciaire fixée par le présent arrêté jusqu'à la cessation de leurs fonctions dans les postes supérieurs occupés.

Art. 7. — Les fonctionnaires ayant vocation à occuper les postes supérieurs doivent appartenir à des grades dont les missions sont en rapport avec les attributions des structures concernées.

Art. 8. — Les dispositions de l'arrêté interministériel du 25 juillet 1987, modifié et complété, relative à l'institut national de formation supérieure de musique, sont abrogées.

Art. 9. — Le présent arrêté sera publié au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 17 Jomada Ethania 1433 correspondant au 9 mai 2012.

La ministre  
de la culture

Khalida TOUMI

Pour le ministre des finances

le secrétaire général

Miloud BOUTEBBA

Pour le secrétaire général du Gouvernement  
et par délégation

*Le directeur général de la fonction publique*

Belkacem BOUCHEMAL

-----★-----

**Arrêté interministériel du 27 Rajab 1433  
correspondant au 17 juin 2012 fixant la  
classification des instituts régionaux de formation  
musicale et les conditions d'accès aux postes  
supérieurs en relevant.**

-----

Le secrétaire général du Gouvernement,

Le ministre des finances,

La ministre de la culture,

Vu le décret présidentiel n° 07-307 du 17 Ramadhan 1428 correspondant au 29 septembre 2007 fixant les modalités d'attribution de la bonification indiciaire aux titulaires de postes supérieurs dans les institutions et administrations publiques ;

Vu le décret présidentiel n° 10-149 du 14 Jomada Ethania 1431 correspondant au 28 mai 2010 portant nomination des membres du Gouvernement ;

Vu le décret exécutif n° 92-187 du 12 mai 1992 portant statut des instituts régionaux de formation musicale ;

Vu le décret exécutif n° 95-54 du 15 Ramadhan 1415 correspondant au 15 février 1995 fixant les attributions du ministre des finances ;

Vu le décret exécutif n° 05-79 du 17 Moharram 1426 correspondant au 26 février 2005 fixant les attributions du ministre de la culture ;

Vu le décret exécutif n° 08-04 du 11 Moharram 1429 correspondant au 19 janvier 2008 portant statut particulier des fonctionnaires appartenant aux corps communs aux institutions et administrations publiques ;

Vu le décret exécutif n° 08-383 du 28 Dhou El Kaada 1429 correspondant au 26 novembre 2008 portant statut particulier des fonctionnaires appartenant aux corps spécifiques de la culture ;

Vu le décret présidentiel du 7 Rabie Ethani 1423 correspondant au 18 juin 2002 portant nomination du secrétaire général du Gouvernement ;

**Arrêtent :**

Article 1er. — En application des dispositions de l'article 13 du décret présidentiel n° 07-307 du 17 Ramadhan 1428 correspondant au 29 septembre 2007, susvisé, le présent arrêté a pour objet de fixer la classification des instituts régionaux de formation musicale ainsi que les conditions d'accès aux postes supérieurs en relevant.

Art. 2. — Les instituts régionaux de formation musicale sont classés à la catégorie « C » section « 1 ».

Art. 3. — La bonification indiciaire des postes supérieurs relevant des instituts régionaux de formation musicale ainsi que les conditions d'accès à ces postes, sont fixées conformément au tableau ci-après :

POSTES SUPERIEURS	CLASSIFICATION				CONDITIONS D'ACCES AUX POSTES	MODE DE NOMINATION
	Catégorie	Section	Niveau hiérarchique	Bonification indiciaire		
Directeur	C	1	N	354	Administrateur principal, au moins ou grade équivalent, titulaire, justifiant de cinq (5) ans d'ancienneté en qualité de fonctionnaire  Administrateur ou grade équivalent justifiant de cinq (5) ans de service effectif en cette qualité	Arrêté du ministre chargé de la culture
Sous-directeur de l'administration	C	1	N-1	127	Administrateur principal, au moins titulaire justifiant de deux (2) ans d'ancienneté en qualité de fonctionnaire  Administrateur justifiant de trois (3) ans de service effectif en cette qualité	Arrêté du ministre chargé de la culture
Sous-directeur technique	C	1	N-1	127	Inspecteur de formation artistique, titulaire, justifiant de deux (2) ans d'ancienneté en qualité de fonctionnaire  Professeur d'enseignement artistique spécialisé ou professeur chef d'atelier, justifiant de trois (3) ans de service effectif en cette qualité	Arrêté du ministre chargé de la culture
Directeur d'annexe	C	1	N-2	76	Attaché principal d'administration ou grade équivalent, justifiant de cinq (5) ans de service effectif en cette qualité  Attaché d'administration justifiant de huit (8) ans de service effectif en cette qualité	Décision du directeur de l'institut
Chef de section	C	1	N-2	76	Professeur d'enseignement artistique général ou grade équivalent, justifiant de huit (8) ans de service effectif en cette qualité	Décision du directeur de l'institut
Chef de service	C	1	N-2	76	Attaché administratif principal ou grade équivalent justifiant de cinq (5) ans de service effectif en cette qualité  Attaché d'administration justifiant de huit (8) ans de service effectif en cette qualité	Décision du directeur de l'institut

Art. 4. — Les fonctionnaires régulièrement nommés aux postes supérieurs de directeur d'annexe, chef de section et chef de service, cités à l'article 3 ci-dessus, bénéficient de la bonification indiciaire de 45 équivalent au niveau 3 à partir du 1er janvier 2008 jusqu'à la date de la signature du présent arrêté.

Art. 5. — Les fonctionnaires régulièrement nommés aux postes supérieurs, cités à l'article 3 ci-dessus, et qui ne remplissent pas les nouvelles conditions de nomination, bénéficient de la bonification indiciaire fixée par le présent arrêté jusqu'à la cessation de leurs fonctions dans les postes supérieurs occupés.

Art. 6. — Les fonctionnaires nommés aux postes supérieurs doivent appartenir à des grades dont les missions sont en rapport avec les attributions des structures concernées.

Art. 7. — Le présent arrêté sera publié au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 27 Rajab 1433 correspondant au 17 juin 2012.

La ministre de la culture                      Le ministre des finances

Khalida TOUMI                                      Karim DJOUDI

Pour le secrétaire général du Gouvernement  
et par délégation

*Le directeur général de la fonction publique*  
Belkacem BOUCHEMAL

-----★-----

**Arrêté du 7 Jumada Ethania 1434 correspondant au 17 avril 2013 portant nomination des membres du conseil d'orientation de l'école régionale des beaux-arts à Mostaganem.**

Par arrêté du 7 Jumada Ethania 1434 correspondant au 17 avril 2013 les membres dont les noms suivent sont nommés, en application des dispositions de l'article 9 du décret exécutif n° 98-242 du 8 Rabie Ethani 1419 correspondant au 1er août 1998 portant statut des écoles régionales des beaux-arts (ERBA), au conseil d'orientation de l'école régionale des beaux-arts à Mostaganem :

**1- les membres permanents :**

- Mme Halima Hankour, directrice de wilaya chargée de la culture, présidente ;
- M. Abdellah Meddah, directeur de wilaya chargé de l'éducation nationale ;
- M. Mohamed Rafik Manamani, directeur de wilaya chargé de la jeunesse et des sports ;
- M. Belahcen Bouchantouf, inspecteur de la fonction publique de wilaya ;
- M. Tayeb Merrine, représentant de l'autorité chargée des finances au niveau de la wilaya ;
- Mme Lila Guerayen, représentante du secteur de l'urbanisme ;

**2- les membres élus :**

- Mme Houaria Massbah, représentante élue des enseignants de l'école ;
- M. Mohamed Djaloul, représentant élu des enseignants de l'école ;
- Mme. Nafissa Oueld El Bey, représentante élue des élèves ;
- Mme Djahida Derraz, représentante élue des personnels administratifs et techniques ;

**3- les membres désignés par le directeur de la wilaya chargé de la culture :**

- M. Noureddine Belhachemi, plasticien ;
- M. Mohamed El Ghobrini, professeur d'université en arts plastiques.

Toutes dispositions contraires au présent arrêté sont abrogées.

-----★-----

**Arrêté du 25 Jumada Ethania 1434 correspondant au 5 mai 2013 portant remplacement d'un membre au conseil d'administration du théâtre régional d'Oum El Bouaghi.**

Par arrêté du 25 Jumada Ethani 1434 correspondant au 5 mai 2013, M. Mohamed Larbi Triki est désigné, en application des dispositions de l'article 10 du décret exécutif n° 07-18 du 27 Dhou El Hidja 1427 correspondant au 16 janvier 2007 portant statut des théâtres régionaux, membre au conseil d'administration du théâtre régional d'Oum El Bouaghi, représentant de l'assemblée populaire de la commune d'Oum El Bouaghi, pour la période restante du mandat, en remplacement de M. Mohamed Lamine Ayadi.

-----★-----

**Arrêté du 25 jourmada Ethania 1434 correspondant au 5 mai 2013 portant désignation des membres du conseil d'administration du théâtre régional de Constantine.**

Par arrêté du 25 Jumada Ethania 1434 correspondant au 5 mai 2013 les membres dont les noms suivent sont désignés, en application des dispositions de l'article 10 du décret exécutif n° 07-18 du 27 Dhou El Hidja 1427 correspondant au 16 janvier 2007 portant statuts des théâtres régionaux, au conseil d'administration du théâtre régional de Constantine :

- M. Aziz Amar, représentant du ministre chargé de la culture, président,
- M. Abdelhafidh Bellara, représentant du ministre chargé des finances,
- Mme Djamilia Atik, représentante du ministre chargé de l'intérieur et des collectivités locales,
- M. Merzak El Haddad, représentant du théâtre national algérien,



— M. Abd El Ghani Messai, représentant de l'assemblée populaire communale de la commune de Constantine,

— M. Mohamed Selloum, représentant de l'office national de la culture et de l'information,

— M. Mohamed Tayeb Dehimi, représentant élu du personnel artistique du théâtre régional de Constantine,

— M. Ahcen Benaziez, représentant élu du personnel artistique du théâtre régional de Constantine.

L'arrêté du 7 Dhou El Hidja 1430 correspondant au 24 novembre 2009 portant désignation des membres du conseil d'administration du théâtre régional de Constantine, est abrogé.

-----★-----

**Arrêté du 28 Jomada Ethania 1434 correspondant au 8 mai 2013 portant nomination des membres des commissions permanentes spécialisées du centre national du Livre.**

-----

Par arrêté du 28 Jomada Ethania 1434 correspondant au 8 mai 2013 les membres dont les noms suivent sont nommés, en application des dispositions de l'article 18 du décret exécutif n° 09-202 du 2 Jomada Ethania 1430 correspondant au 27 mai 2009 portant création du centre national du Livre, aux commissions permanentes spécialisées du centre national du Livre.

**1- Commission de la création et de la traduction :**

— M. Mohamed Sari, président, écrivain et traducteur de littérature ;

— M. Mostefa Faci, traducteur littéraire ;

— M. Ahmed Hamoudi, spécialiste en édition et distribution ;

— M. Fouad Mustapha Soufi, écrivain et historien ;

— M. Ali Ziki, critique littéraire ;

— M. Monsieur Abderrezak Dourari, traducteur de littérature ;

— M. Abdelkader Bouzida, traducteur et écrivain de littérature.

**2- Commission du Livre de jeunesse :**

— Mme Nouria Sarni, présidente, spécialiste du livre de jeunesse ;

— M. Ahmed Djaout, spécialiste du livre de jeunesse ;

— Mme Zoubida Seddik, spécialiste en sciences de l'éducation et littérature de jeunesse ;

— Mme Djoher Amhis Ouksel, spécialiste du livre de jeunesse ;

— M. Hamid Bensaou, spécialiste en littératures anglaise et française ;

— M. Abdelaziz Amimer, spécialiste du livre d'enfants ;

— M. Abdelhamid Bourayou, spécialiste en patrimoine immatériel, livres et contes populaires.

**3- Commission de l'édition et de la diffusion :**

— M. Aomar Lardjane, président, spécialiste en sociologie et essayiste culturel ;

— M. Mustapha Haddab, spécialiste en sociologie et essayiste culturel ;

— Mme Atika Guermat, spécialiste en littérature et communication ;

— M. Nouredine Azzouz, critique littéraire,

— M. Mohamed Yassine Ferfera, spécialiste en analyses, statistiques et enquêtes ;

— M. Boukhalfa Amazit, critique littéraire ;

— Mme Fatiha Hamitouche, spécialiste en littératures anglaise et française.

**4- Commission des activités relatives au Livre :**

— Mme Nadia Temmar, présidente, conservateur des bibliothèques ;

— Mme Chafia Djemame, chroniqueuse littéraire ;

— Mme Messaouda Boutaba, conservateur des bibliothèques ;

— M. Slimane Benaziez, responsable d'édition ;

— Mme Yamina Chekouche, conservateur des bibliothèques ;

— M. M'hand Smail, libraire et éditeur ;

— M. Akli-Yahia Nazef, spécialiste en économie du Livre.

**MINISTERE DE LA JEUNESSE ET DES SPORTS**

**Arrêté interministériel du 16 Dhou El Hidja 1434 correspondant au 21 octobre 2013 portant création, composition, organisation et fonctionnement de la commission sectorielle pour l'exercice de la tutelle pédagogique sur les établissements de formation supérieure relevant du ministère de la jeunesse et des sports .**

-----

Le ministre de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique,

Le ministre de la jeunesse et des sports,

Vu le décret n° 83-363 du 28 mai 1983 relatif à l'exercice de la tutelle pédagogique sur les établissements de formation supérieure ;

Vu le décret n° 85-243 du 1er octobre 1985 portant statut-type des instituts nationaux de formation supérieure ;

Vu le décret présidentiel n° 13-312 du 5 Dhou El Kaada 1434 correspondant au 11 septembre 2013 portant nomination des membres du Gouvernement ;

Vu le décret exécutif n° 90-130 du 15 mai 1990, complété, portant création d'un institut national de formation supérieure des cadres de la jeunesse à Ouargla ;

Vu le décret exécutif n° 90-183 du 16 juin 1990, complété, érigeant l'école de formation des cadres de la jeunesse de Ain-Benian en institut national de formation supérieure en sciences et technologie du sport ;

Vu le décret exécutif n° 94-38 du 13 Chaâbane 1414 correspondant au 25 janvier 1994, complété, portant transformation de l'institut national de formation supérieure en sciences et technologie du sport d'Oran en institut national de formation supérieure des cadres de la jeunesse et des sports d'Oran ;

Vu le décret exécutif n° 2000-52 du 3 Dhou El Hidja 1420 correspondant au 9 mars 2000, complété, portant transformation de l'institut national de formation supérieure en sciences et technologie du sport de Constantine en institut national de formation supérieure des cadres de la jeunesse et des sports ;

Vu le décret exécutif n° 05-410 du 16 Ramadhan 1426 correspondant au 19 octobre 2005 fixant les attributions du ministre de la jeunesse et des sports ;

Vu le décret exécutif n° 08-306 du 27 Ramadhan 1429 correspondant au 27 septembre 2008 relatif à l'institut national de formation supérieure des cadres de la jeunesse « Madani Souahi » de Tixeraine ;

Vu le décret exécutif n° 11-03 du 30 Moharram 1432 correspondant au 5 janvier 2011 portant transformation de l'institut national de formation supérieure en sciences et technologie du sport de Dely-Brahim en école hors université ;

Vu le décret exécutif n° 13-77 du 18 Rabie El Aouel 1434 correspondant au 30 janvier 2013 fixant les attributions du ministre de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique ;

#### **Arrêtent :**

Article 1er. — En application des dispositions des articles 4 et 6 du décret n° 83-363 du 28 mai 1983, susvisé, il est créé auprès du ministre de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique, une commission sectorielle pour l'exercice de la tutelle pédagogique sur les établissements de formation supérieure relevant du ministère de la jeunesse et des sports, dénommée ci-après « la commission ».

Art. 2. — La tutelle pédagogique est exercée sur les établissements de formation supérieure relevant du ministère de la jeunesse et des sports suivants :

— L'école supérieure en sciences et technologie du sport de Dely-Brahim ;

— L'institut national de formation supérieure en sciences et technologie du sport de Ain-Benian ;

— L'institut national de formation supérieure des cadres de la jeunesse « Madani Souahi » de Tixeraine ;

— L'institut national de formation supérieure des cadres de la jeunesse et des sports de Constantine ;

— L'institut national de formation supérieure des cadres de la jeunesse de Ouargla ;

— L'institut national de formation supérieure des cadres de la jeunesse et des sports d'Oran.

Art. 3. — La commission est composée des membres suivants :

#### **\* Au titre du ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique :**

— Le directeur général de l'enseignement et de la formation supérieures, ou son représentant, président ;

— Le directeur des études juridiques et des archives ou son représentant ;

— Le directeur des ressources humaines ou son représentant.

#### **\* Au titre du ministère de la jeunesse et des sports :**

— Le directeur chargé des ressources humaines, de la formation et de l'action sociale ou son représentant ;

— le sous-directeur chargé des programmes et de l'évaluation de la formation ou son représentant ;

— Le directeur de l'école supérieure en sciences et technologie du sport de Dely-Brahim ;

— Le directeur de l'institut national de formation supérieure en sciences et technologie du sport de Ain-Benian ;

— Le directeur de l'institut national de formation supérieure des cadres de la jeunesse « Madani Souahi » de Tixeraine ;

— Le directeur de l'institut national de formation supérieure des cadres de la jeunesse et des sports de Constantine ;

— Le directeur de l'institut national de formation supérieure des cadres de la jeunesse de Ouargla ;

— Le directeur de l'institut national de formation supérieure des cadres de la jeunesse et des sports d'Oran ;

— Le directeur adjoint et les sous-directeurs chargés de la gestion pédagogique des établissements de formation supérieure cités à l'article 2 ci-dessus.

La commission peut faire appel à toute personne susceptible de l'aider dans ses travaux.

Art. 4. — La commission se réunit en session ordinaire deux (2) fois durant l'année universitaire et peut se réunir en session extraordinaire sur convocation de son président ou à la demande du directeur chargé des ressources humaines, de la formation et de l'action sociale du ministère de la jeunesse et des sports.

Art. 5. — La direction chargée des ressources humaines, de la formation et de l'action sociale du ministère de la jeunesse et des sports assure le secrétariat de la commission.

Art. 6. — Le président de la commission fixe la date, le lieu et l'ordre du jour de chaque réunion. Il adresse les convocations accompagnées de l'ordre du jour aux membres de la commission quinze (15) jours, au moins, avant la date de chaque réunion. Ce délai peut être réduit pour les sessions extraordinaires sans être inférieur à huit (8) jours.

Art. 7. — Les délibérations de la commission sont consignées sur des procès-verbaux et transcrites sur un registre spécial, coté, paraphé et signé par le président et les membres de la commission.

Le procès-verbal est transmis dans les quinze (15) jours qui suivent la réunion au ministre de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique et au ministre de la jeunesse et des sports.

Art. 8. — Le présent arrêté sera publié au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger le 16 Dhou El Hidja 1434 correspondant au 21 octobre 2013.

Le ministre de  
l'enseignement supérieur  
et de la recherche  
scientifique

Mohamed MEBARKI

Le ministre  
de la jeunesse et des sports

Mohamed TAHMI

**Annexe 02 :**

**La loi 10-01**

## LOIS

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

-----

Le Président de la République,

Vu la Constitution, notamment ses articles 119, 120, 122-9°, 126 ;

Vu l'ordonnance n° 66-155 du 8 juin 1966, modifiée et complétée, portant code de procédure pénale ;

Vu l'ordonnance n° 66-156 du 8 juin 1966, modifiée et complétée, portant code pénal ;

Vu l'ordonnance n° 75-58 du 26 septembre 1975, modifiée et complétée, portant code civil ;

Vu l'ordonnance n° 75-59 du 26 septembre 1975, modifiée et complétée, portant code de commerce ;

Vu la loi n° 91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé ;

Vu l'ordonnance n° 03-11 du 27 Joumada Ethania 1420 correspondant au 26 août 2003 relative à la monnaie et au crédit ;

Vu la loi n° 05-01 du 27 Dhou El Hidja 1425 correspondant au 6 février 2005 relative à la prévention et à la lutte contre le blanchiment d'argent et le financement du terrorisme ;

Vu la loi n° 06-01 du 21 Moharram 1427 correspondant au 20 février 2006 relative à la prévention et à la lutte contre la corruption ;

Vu la loi n° 07-11 du 15 Dhou El Kaada 1428 correspondant au 25 novembre 2007, modifiée, portant système comptable financier ;

Vu la loi n° 08-09 du 18 Safar 1429 correspondant au 25 novembre 2008 portant code de procédure civile et administrative ;

Après avis du Conseil d'Etat,

Après adoption par le Parlement,

**Promulgue la loi dont la teneur suit :**

#### CHAPITRE I

#### DISPOSITIONS GENERALES

Article 1er. — La présente loi a pour objet de déterminer les conditions et modalités d'exercice des professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

Art. 2. — Toute personne physique ou morale peut exercer, pour son propre compte, sous quelque dénomination que ce soit, la profession d'expert-comptable, la profession de commissaire aux comptes ou la profession de comptable agréé, si elle répond aux conditions et critères prévus par la présente loi.

Art. 3. — L'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé doivent observer les prescriptions légales en vigueur régissant la comptabilité et les registres comptables ainsi que leur contrôle et exercer leur profession en toute indépendance et probité.

Art. 4. — Il est créé un conseil national de la comptabilité placé sous l'autorité du ministre chargé des finances, ayant pour missions l'agrément, la normalisation comptable, l'organisation et le suivi des professions comptables.

Le conseil comprend, au moins, trois (3) membres élus représentant chaque organisation professionnelle.

L'organisation et le fonctionnement du conseil ainsi que le reste de sa composition sont fixés par voie réglementaire.

Art. 5. — Il est créé, auprès du conseil national de la comptabilité, les commissions paritaires suivantes :

- une commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles ;
- une commission d'agrément ;
- une commission de formation ;
- une commission de discipline et d'arbitrage ;
- une commission de contrôle de qualité.

La composition et les attributions de ces commissions sont définies par voie réglementaire.

Art. 6. — Après agrément, avant inscription à l'ordre national, à la chambre nationale ou à l'organisation nationale et, avant toute entrée en fonction, l'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé prêtent serment auprès de la cour territorialement compétente de leur domicile, en les termes suivants :

" أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعلمي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكرم سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف المحترف الشريف والله على ما أقول شهيد "

Un procès-verbal est dressé conformément aux dispositions en vigueur.

## CHAPITRE II

**DISPOSITIONS COMMUNES AUX PROFESSIONS  
D'EXPERT-COMPTABLE, DE COMMISSAIRE  
AUX COMPTES ET DE COMPTABLE AGREE**

Art. 7. — Nul expert-comptable, commissaire aux comptes ou comptable agréé ne peut être inscrit au tableau de l'ordre national des experts-comptables, de la chambre nationale des commissaires aux comptes ou de l'organisation nationale des comptables agréés, s'il n'a pas été, au préalable, agréé par le ministre chargé des finances.

Les conditions et les modalités d'agrément sont déterminées par voie réglementaire.

Art. 8. — Pour exercer la profession d'expert-comptable, la profession de commissaire aux comptes ou la profession de comptable agréé, il faut remplir les conditions suivantes :

- 1 — être de nationalité algérienne ;
- 2 — être titulaire d'un des diplômes suivants pour l'exercice de ces professions :
  - a — être titulaire pour la profession d'expert-comptable, du diplôme algérien d'expertise comptable ou d'un titre reconnu équivalent ;
  - b — être titulaire, pour la profession de commissaire aux comptes, du diplôme algérien de commissaire aux comptes ou d'un titre reconnu équivalent ;
  - c — être titulaire, pour la profession de comptable agréé, du diplôme algérien de comptable ou d'un titre permettant l'exercice de la profession ;
- 3 — jouir de tous les droits civiques et politiques,
- 4 — ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation pour crime ou délit de nature à entacher l'honorabilité de la profession ;
- 5 — être agréé par le ministre chargé des finances et être inscrit au tableau de l'ordre national des experts-comptables ou de la chambre nationale des commissaires aux comptes ou de celui de l'organisation nationale des comptables agréés dans les conditions prévues par la présente loi ;
- 6 — prêter le serment prévu à l'article 6 ci-dessus.

Les titres et diplômes visés aux alinéas a et b ci-dessus sont délivrés par l'institut d'enseignement spécialisé placé auprès du ministre chargé des finances ou par des instituts agréés par celui-ci.

Le concours pour l'accès à l'institut d'enseignement spécialisé ou instituts agréés n'est ouvert qu'aux candidats titulaires d'un diplôme universitaire dans la spécialité fixée par voie réglementaire.

Le titre et diplôme visés à l'alinéa c ci-dessus sont délivrés par les établissements de formation professionnelle placés auprès du ministre chargé de la formation professionnelle ou par des établissements agréés par celui-ci ou par des établissements d'enseignement supérieur.

Art. 9. — Les demandes d'agrément en qualité d'expert-comptable, de commissaire aux comptes ou de comptable agréé sont adressées au conseil national de la comptabilité par lettre recommandée ou déposées contre accusé de réception.

Le conseil national de la comptabilité apprécie la validité professionnelle des titres et diplômes de tout candidat sollicitant son agrément dans l'une et/ou l'autre catégorie professionnelle.

Le conseil national de la comptabilité examine la demande d'agrément et vérifie, notamment, sa conformité aux dispositions fixées aux articles 7 et 8 de la présente loi.

Le conseil national de la comptabilité notifie au demandeur de l'agrément la décision d'agrément ou de rejet motivée de la demande dans un délai de quatre (4) mois. L'absence de notification après ce délai ou le rejet de la demande peuvent faire l'objet d'un recours judiciaire conformément à la législation en vigueur.

Le conseil national de la comptabilité arrête, le 1er janvier de chaque année, la liste des professionnels inscrits au tableau et la publie selon les formes fixées par le ministre chargé des finances.

Art. 10. — Nul expert-comptable, commissaire aux comptes ou comptable agréé ne peut être inscrit au tableau s'il n'a pas une adresse professionnelle exclusive.

Art. 11. — L'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé exercent leur activité sur l'ensemble du territoire national.

Art. 12. — L'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé disposent chacun d'un bureau unique qu'ils gèrent pour leur propre compte et sous leur responsabilité ou sous la forme d'une société ou d'un groupement.

Le bureau doit répondre à certaines conditions et normes spécifiques fixées par voie réglementaire.

Le ministre chargé des finances peut autoriser l'ouverture de sections pour certains bureaux de comptabilité.

Art. 13. — L'expert-comptable et le commissaire aux comptes peuvent être désignés en qualité de commissaires aux apports conformément aux dispositions du code de commerce et d'experts judiciaires conformément aux dispositions du code de procédure civile et administrative et du code de procédure pénale.

### CHAPITRE III

#### **DE L'ORDRE NATIONAL DES EXPERTS-COMPTABLES, DE LA CHAMBRE NATIONALE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES ET DE L'ORGANISATION NATIONALE DES COMPTABLES AGREES**

Art. 14. — Il est créé un ordre national des experts-comptables, une chambre nationale des commissaires aux comptes et une organisation nationale des comptables agréés, dotés chacun de la personnalité morale, regroupant les personnes physiques ou morales agréées et habilitées à exercer la profession d'expert-comptable, la profession de commissaire aux comptes et la profession de comptable agréé, dans les conditions fixées par la présente loi.

L'ordre national des experts-comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables agréés sont chacun administrés par un conseil national élu par les professionnels.

Il peut être créé des conseils régionaux.

La composition, les attributions et les règles de fonctionnement des conseils visés ci-dessus sont définies par voie réglementaire.

Art. 15. — Sous réserve des dispositions des articles 4 et 5 ci-dessus, l'ordre national des experts-comptables, la chambre nationale des commissaires aux comptes et l'organisation nationale des comptables agréés sont des organes professionnels chargés, dans le cadre de la loi, de :

— veiller à l'organisation et au bon exercice des professions,

— défendre l'honneur et l'indépendance de leurs membres,

— faire respecter les règles de la profession et de ses dogmes,

— élaborer leur règlement intérieur qui sera approuvé et publié par le ministre chargé des finances dans un délai de deux (2) mois à compter de la date de leur dépôt,

— élaborer le code de la déontologie de la profession,

— émettre un avis sur toutes les questions relatives à ces professions ainsi que sur leur bon déroulement.

Art. 16. — L'ordre national, la chambre nationale et l'organisation nationale coordonnent leurs activités avec le ministre chargé des finances qui nomme, à cet effet, auprès des conseils visés à l'article ci-dessus, un représentant dont le rang et les attributions sont définis par voie réglementaire.

Art. 17. — Les conseils visés à l'article 14 ci-dessus apportent leur concours aux travaux initiés par les autorités publiques compétentes en matière de normalisation comptable, de diligences professionnelles, de tarification des prestations et d'élaboration des textes relatifs à ces professions.

Ils représentent, en outre, les intérêts de la profession à l'égard des tiers et des ordres étrangers similaires.

### CHAPITRE IV

#### **DE L'EXERCICE DE LA PROFESSION D'EXPERT-COMPTABLE**

Art. 18. — Est expert-comptable, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son propre nom et sous sa responsabilité, a pour mission d'organiser, de vérifier, de redresser et d'analyser les comptabilités et les missions comptables de toute nature des entreprises et organismes qui le chargent de cette mission à titre contractuel d'expertise des comptes, dans les cas légalement prescrits par la loi.

Il est habilité, sous réserve des dispositions contenues dans la présente loi, à exercer la fonction de commissaire aux comptes.

L'expert-comptable fait aussi profession de tenir, centraliser, ouvrir, arrêter, surveiller et consolider les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail.

Art. 19. — L'expert-comptable est seul habilité à procéder à l'audit financier et comptable des sociétés et organismes.

Il est habilité à prodiguer des conseils aux sociétés et organismes en matière financière, sociale et économique.

Art. 20. — La mission de l'expert-comptable est essentiellement ponctuelle ou temporaire.

L'expert-comptable est tenu d'informer ses co-contractants sur la portée de leurs engagements et actes d'administration et de gestion en relation avec sa mission.

Art. 21. — Les honoraires de l'expert-comptable sont fixés au début de sa mission dans le cadre d'un contrat de prestation de services délimitant le champ d'intervention, les moyens à mettre en œuvre, les conditions de délivrance des rapports.

Ils ne peuvent, en aucun cas, être calculés sur la base des résultats financiers obtenus par la société ou l'organisme concerné.

## CHAPITRE V

**DE L'EXERCICE DE LA PROFESSION  
DE COMMISSAIRE AUX COMPTES**

Art. 22. — Est commissaire aux comptes, au sens de la présente loi, toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, a pour mission habituelle de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés et des organismes, en vertu des dispositions de la législation en vigueur.

Art. 23. — Le commissaire aux comptes a pour missions de :

— 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.

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

Art. 24. — Lorsqu'une société ou un organisme établit des comptes consolidés ou des comptes combinés, le commissaire aux comptes certifie également la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes consolidés ou combinés, et ce, sur la base des documents comptables et du rapport des commissaires aux comptes des filiales ou entités rattachées par le même centre de décision.

Art. 25. — La mission de commissaire aux comptes aboutit à l'établissement :

— d'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,

— éventuellement d'un rapport de certification des comptes consolidés ou des comptes combinés,

— d'un rapport spécial sur les conventions réglementées,

— d'un rapport spécial sur le détail des cinq rémunérations les plus élevées,

— d'un rapport spécial sur les avantages particuliers accordés au personnel,

— d'un rapport spécial sur l'évolution du résultat des cinq derniers exercices et du résultat par action ou part sociale,

— d'un rapport spécial sur les procédures de contrôle interne,

— d'un rapport spécial lorsqu'il constate une menace sur la continuité d'exploitation.

Les normes du rapport, les modalités et délais de leur transmission à l'assemblée générale et aux tiers concernés sont fixés par voie réglementaire.

Art. 26. — Le commissaire aux comptes est désigné, après acceptation dûment écrite, par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité, parmi les professionnels agréés et inscrits au tableau de la chambre nationale, et ce, sur la base d'un cahier des charges.

Les modalités d'application du présent article sont définies par voie réglementaire.

Art. 27. — La durée du mandat du commissaire aux comptes est de trois ans (3) renouvelable une (1) fois. Au-delà de deux mandats consécutifs, la désignation du même commissaire aux comptes ne peut intervenir qu'au terme de (3) trois années.

Si les comptes de la société ou de l'organisme contrôlé ne sont pas certifiés sur deux exercices (2) comptables successifs, le commissaire aux comptes est tenu d'informer le procureur de la République territorialement compétent.

Dans ce cas, le mandat du commissaire aux comptes ne peut être renouvelé.

Art. 28. — Lorsqu'une société ou organisme désigne une société de commissariat aux comptes en qualité de commissaire aux comptes, cette dernière désigne, parmi ses membres inscrits au tableau de la chambre nationale, un commissaire aux comptes qui agira en son nom.

Art. 29. — Lorsqu'une société ou un organisme décide de nommer plus d'un commissaire aux comptes, chacun exerce sa mission conformément aux dispositions de la présente loi.

L'exercice de cette mission est précisé par voie réglementaire.



Art. 30. — Le commissaire aux comptes ou le dirigeant d'une société ou de groupement de commissaires aux comptes est tenu de notifier sa nomination en qualité de commissaire aux comptes à la commission de contrôle qualité par lettre recommandée dans un délai maximum de quinze (15) jours.

Art. 31. — Le commissaire aux comptes peut, à tout moment, prendre connaissance, sur place, des livres comptables, des balances, de la correspondance, des procès-verbaux et généralement de tous les documents et de toutes les écritures de la société ou de l'organisme.

Il peut requérir des administrateurs, des agents et des préposés de la société ou de l'organisme, toutes les explications ou informations et procéder à toutes les vérifications qui lui paraissent nécessaires.

Art. 32. — Le commissaire aux comptes peut requérir des organes habilités d'être mis en possession, au siège de la société, d'informations relatives aux entreprises liées ou autres entreprises avec lesquelles il existe un lien de participation.

Art. 33. — Les administrateurs des sociétés remettent, chaque semestre au moins, au commissaire aux comptes, un état comptable établi selon le schéma de bilan et de documents comptables prévus par la loi.

Art. 34. — En cas d'entrave à l'exercice de sa mission, le commissaire aux comptes en informe par écrit les instances de gestion, en vue de la mise en œuvre des dispositions du code de commerce.

Art. 35. — Sous réserve de l'observation des normes d'audit et des devoirs professionnels approuvés par le ministre chargé des finances, le commissaire aux comptes détermine l'étendue et les modalités de déroulement et de conduite de sa mission de contrôle légal des comptes dans le cadre des termes de références fixés par le cahier des charges pour lequel il a soumissionné.

Art. 36. — Le commissaire aux comptes assiste aux assemblées générales lorsqu'elles sont appelées à délibérer sur la base d'un rapport établi par eux. Ils ont le droit de prendre la parole à l'assemblée, en relation avec l'accomplissement de leurs fonctions.

Art. 37. — Les honoraires du commissaire aux comptes sont fixés au début de sa mission par l'assemblée générale ou l'organe délibérant habilité.

En dehors de ses honoraires et des débours engagés dans le cadre de sa mission, le commissaire aux comptes ne peut recevoir aucune rémunération, ni avantage, sous quelque forme que ce soit.

Les honoraires ne peuvent, en aucun cas, être calculés sur la base des résultats financiers obtenus par l'entreprise ou l'organisme concerné.

Art. 38. — Le commissaire aux comptes peut démissionner sans que cela puisse le soustraire à ses obligations légales. Il doit veiller à observer un préavis de trois (3) mois et fournir un rapport sur les contrôles et constatations effectués.

Art. 39. — L'existence de structures internes d'audit ne dispense pas la société ou l'organisme de l'obligation légale de désigner un commissaire aux comptes.

Art. 40. — Le commissaire aux comptes est tenu de conserver les dossiers de ses clients pendant une période de dix (10) ans à compter du 1er janvier de l'exercice qui suit la dernière année du mandat.

## CHAPITRE VI

### DE L'EXERCICE DE LA PROFESSION DE COMPTABLE AGREE

Art. 41. — Est comptable agréé, au sens de la présente loi, le professionnel qui, en son nom propre et sous sa responsabilité, fait profession habituelle de tenir, centraliser, ouvrir et arrêter les comptabilités et les comptes des commerçants, sociétés ou organismes qui font appel à son service.

Art. 42. — Le comptable agréé retrace, sous sa propre responsabilité et sur la base des documents et pièces comptables qui lui sont remis, les écritures comptables et l'évolution des éléments du patrimoine du commerçant, de la société ou de l'organisme qui lui a confié la tenue de sa comptabilité.

Les comptes, bilans et registres comptables ainsi que toutes les pièces y afférentes, dont le comptable agréé a la charge, sont et demeurent la propriété du client.

Art. 43. — Le comptable agréé peut établir toutes les déclarations sociales, fiscales et administratives relatives à la comptabilité dont il a la charge.

Le comptable agréé peut, en outre, assister son client auprès des différentes administrations concernées.

Art. 44. — Le comptable agréé peut être sollicité par son client pour effectuer des missions d'assistance à l'établissement des états financiers.

Art. 45. — Les honoraires du comptable agréé sont fixés au début de sa mission dans le cadre d'un contrat de prestation de services délimitant le champ d'intervention, les moyens à mettre en œuvre et les conditions de délivrance des documents.

Ils ne peuvent, en aucun cas, être calculés sur la base des résultats financiers obtenus par le commerçant, la société ou l'organisme concerné.

## CHAPITRE VII

**DES SOCIETES D'EXPERTISE COMPTABLE  
ET DE COMMISSARIAT AUX COMPTES ET DE  
COMPTABILITE**

Art. 46. — Conformément aux dispositions de l'article 12 ci-dessus, les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les comptables agréés peuvent constituer, pour l'exercice de leur profession respective, des sociétés par actions, des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés civiles ou des groupements d'intérêt commun, à l'exclusion de toute autre forme de société, à condition que l'ensemble des sociétaires soient de nationalité algérienne.

Art. 47. — Les sociétés par actions, les sociétés à responsabilité limitée ou les groupements visés à l'article 46 ci-dessus sont habilités à exercer la profession d'expert-comptable lorsque les deux tiers (2/3) au moins du capital sont détenus par les deux tiers (2/3) au moins des associés membres de l'ordre inscrits individuellement au tableau en qualité d'expert-comptable.

Les sociétés ou groupements visés à l'alinéa précédent sont dénommés "sociétés d'expertise comptable".

Art. 48. — Les sociétés par actions, les sociétés à responsabilité limitée ou les groupements visés à l'article 46 ci-dessus sont habilités à exercer la profession de commissaire aux comptes lorsque les deux tiers (2/3) au moins du capital sont détenus par les deux tiers (2/3) au moins des associés membres de la chambre nationale inscrits individuellement au tableau en qualité de commissaire aux comptes.

Les sociétés ou groupements visés à l'alinéa précédent sont dénommés "sociétés de commissariat aux comptes".

Art. 49. — Les sociétés par actions, les sociétés à responsabilité limitée ou les groupements visés à l'article 46 ci-dessus sont habilités à exercer la profession de comptable agréé lorsque les deux tiers (2/3) au moins du capital sont détenus par les deux tiers (2/3) au moins des associés membres de l'organisation nationale inscrits individuellement au tableau en qualité de comptable agréé.

Les sociétés ou groupements visés à l'alinéa précédent sont dénommés "sociétés de comptabilité".

Art. 50. — Conformément aux dispositions des articles 47, 48 et 49 de la présente loi le tiers (1/3) associé non agréé et non inscrit au tableau doit être de nationalité algérienne et titulaire d'un diplôme universitaire en rapport direct ou indirect avec la profession.

Art. 51. — Pour être agréés, les sociétés par actions, les sociétés à responsabilité limitée et les groupements d'intérêt commun, constitués pour l'exercice de la profession d'expert-comptable, la profession de commissaire aux comptes ou la profession de comptable agréé, doivent, en outre, remplir les conditions ci-après:

1 — avoir pour objet l'exercice de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes ou de comptable agréé,

2- être gérés ou administrés par les seuls associés inscrits au tableau,

3 — subordonner l'admission de tout nouvel associé ou membre à l'accord préalable, soit de l'organe social habilité à cet effet, soit des porteurs de parts sociales, nonobstant toute disposition contraire,

4 — n'être sous la dépendance, directe ou indirecte, d'aucune personne ou d'aucun groupe d'intérêt,

5 — ne détenir de participations financières ni dans des entreprises industrielles, commerciales, agricoles, bancaires, ni dans des sociétés civiles. Toutefois, lorsque l'activité desdites entreprises se rattache à la profession d'expert-comptable ou à la profession de commissaire aux comptes, le conseil concerné peut autoriser une prise de participation.

Art. 52. — Lorsque les experts-comptables, les commissaires aux comptes ou les comptables agréés ont choisi la forme d'une société civile, celle-ci ne peut comprendre que les membres de l'ordre national, de la chambre nationale ou de l'organisation nationale. Toutefois, peuvent être sociétaires non agréés et non inscrits au tableau les juristes, les économistes et toute personne diplômée de l'enseignement supérieur qui, en vertu de sa qualification, apporte un concours à la réalisation de l'objectif de la société civile, dans la limite d'un quart (1/4) des sociétaires à condition qu'ils soient de nationalité algérienne.

Art. 53. — Les organes dirigeants des sociétés et groupements, visés aux articles 46 et 52 ci-dessus, ne peuvent être nommés que parmi les professionnels inscrits au tableau.

Art. 54. — Les organes dirigeants, visés à l'article 53 ci-dessus, ne peuvent être nommés dans plus d'une société ou groupement.

Art. 55. — Il peut être créé, en la forme légale prescrite, toute entreprise publique économique ayant pour objet social l'exercice de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes ou de comptable agréé dans le respect des dispositions de la présente loi et à la condition que le personnel d'intervention signataire des actes et des documents faisant foi au regard de la loi soit inscrit au tableau de l'ordre, de la chambre ou de l'organisation dans leur catégorie respective.

Art. 56. — Les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les comptables agréés associés dans le cadre des sociétés et groupements, visés à l'article 46 ci-dessus, ne peuvent plus exécuter en leur nom propre des missions ou mandats qui leur seraient confiés du fait de leur inscription au tableau.

Ces missions ou mandats doivent, obligatoirement, être confiés aux sociétés ou aux groupements.

Art. 57. — Les travaux des experts-comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés sont effectués sous leur nom patronymique propre et sous leur responsabilité personnelle, même s'ils sont constitués en société, et ne doivent revêtir aucun pseudonyme.

Ils doivent observer les dispositions légales et réglementaires régissant leur profession ainsi que le règlement intérieur de l'ordre national, de la chambre nationale ou de l'organisation nationale.

Art. 58. — Les droits et les obligations des membres de l'ordre national des experts-comptables, des membres de la chambre nationale des commissaires aux comptes et des membres de l'organisation nationale des comptables agréés s'étendent aux sociétés d'expertise comptable, aux sociétés de commissariat aux comptes et aux sociétés de comptabilité, à l'exception des droits de vote et d'éligibilité.

#### CHAPITRE VIII

#### RESPONSABILITE DES EXPERTS-COMPTABLES, DES COMMISSAIRES AUX COMPTES ET DES COMPTABLES AGREES

Art. 59. — Le commissaire aux comptes a une responsabilité générale de diligence et une obligation de moyens et non de résultats.

Art. 60. — L'expert-comptable et le comptable agréé sont, dans l'exercice de leur profession, responsables civilement à l'égard des clients dans les limites contractuelles.

Art. 61. — Le commissaire aux comptes est responsable envers l'entité contrôlée des fautes commises par lui dans l'accomplissement de ses fonctions.

Il répond solidairement, tant envers l'entité qu'envers les tiers, de tout dommage résultant d'infraction aux dispositions de la présente loi.

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

Art. 62. — La responsabilité pénale de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé est engagée pour tout manquement à une obligation légale.

Art. 63. — La responsabilité disciplinaire de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes et du comptable agréé est 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 fonction.

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

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

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.

#### CHAPITRE IX

#### INCOMPATIBILITES ET INTERDICTIONS

Art. 64. — En vue de permettre l'exercice de la profession d'expert-comptable, la profession de commissaire aux comptes et la profession de comptable agréé en toute indépendance intellectuelle et morale, sont incompatibles avec lesdites professions au sens de la présente loi :

- 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 ci-dessus,
- 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.

Le professionnel élu à un mandat parlementaire ou au sein d'une instance exécutive d'une assemblée locale élue doit informer l'ordre auquel il appartient dans un délai d'un (1) mois à compter du début de son mandat.

Il est remplacé à ce titre par un professionnel qui a pour mission de traiter les affaires courantes conformément à l'article 76 ci-dessous.

Ne sont pas incompatibles avec l'exercice de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes ou de comptable agréé l'enseignement et la recherche en matière comptable, de façon contractuelle ou complémentaire, conformément à la législation en vigueur, ainsi que les cas visés aux articles 46 et 52 de la présente loi.

Art. 65. — Il est interdit au commissaire aux comptes :

- d'assurer professionnellement le contrôle des comptes des sociétés dans lesquelles il détient directement ou indirectement des participations ;
- d'accomplir des actes de gestion, ni directement, ni par association ou substitution aux dirigeants,
- d'accepter, même temporairement, des missions de contrôle préalable des actes de gestion,
- d'accepter des missions d'organisation ou de supervision de la comptabilité de l'entreprise ou de l'organisme contrôlés,
- d'exercer la fonction de conseiller fiscal ou la mission d'expert-judiciaire auprès d'une société ou d'un organisme dont il contrôle les comptes,
- d'occuper un emploi salarié dans la société ou l'organisme qu'il a contrôlé moins de trois (3) ans après la cessation de son mandat.

Art. 66. — Outre les cas d'incompatibilité et d'interdiction prévus notamment à l'article 715 bis 6 du code de commerce, les personnes physiques ou morales ayant reçu de la société ou de l'organisme, durant les trois (3) dernières années, des salaires, honoraires et autres avantages, notamment sous forme de prêts, d'avances ou de garanties, ne peuvent être nommés commissaires aux comptes auprès de la même société ou du même organisme.

Ces mêmes incompatibilités et interdictions et celles visées aux articles 64 et 65 ci-dessus s'étendent aux membres des sociétés de commissariat aux comptes.

Art. 67. — Il est interdit à l'expert-comptable, au commissaire aux comptes et au comptable agréé d'effectuer toute mission pour des entreprises dans lesquelles ils possèdent, directement ou indirectement, des intérêts.

Art. 68. — Lorsqu'une société ou un organisme fait appel à deux ou plusieurs commissaires aux comptes, ceux-ci ne doivent pas dépendre d'une autorité commune, ni être liés par un quelconque intérêt, ni appartenir à une même société de commissariat aux comptes.

Art. 69. — Lorsque l'expert-comptable, le commissaire aux comptes ou le comptable agréé souhaite exercer, provisoirement, une activité incompatible, telle que prévue aux articles ci-dessus, il est tenu de demander auprès de la commission d'agrément d'être omis du tableau, et ce, dans un délai maximum d'un (1) mois à compter de la date du début de son activité. L'accord de la commission d'agrément est donné lorsque la nouvelle fonction du professionnel n'est pas de nature à porter atteinte aux intérêts moraux de la profession.

Art. 70. — Il est interdit à l'expert-comptable, au commissaire aux comptes et au comptable agréé de démarcher directement ou indirectement auprès d'un client pour solliciter une mission ou une fonction rentrant dans leurs attributions légales.

Il leur est également interdit de rechercher la clientèle par l'octroi de remise sur honoraires, l'attribution de commissions ou autres avantages, ainsi que toute forme de publicité diffusée auprès du public.

Ces interdictions s'appliquent également aux sociétés et groupements qui exercent la profession.

Art. 71. — L'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé sont tenus au secret professionnel dans les conditions et sous les peines prévues à l'article 301 et 302 du code pénal.

Sont astreints aux mêmes obligations, l'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable stagiaires, les personnels des experts-comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés, ainsi que les associés des sociétés mentionnées dans les articles 47, 48, 49 et 52 de la présente loi.

Art. 72. — L'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé sont déliés du secret professionnel dans les cas prévus par la loi et notamment :

- à la suite d'information ou d'instruction judiciaire,
- en vertu de l'obligation de communication des documents prévue au profit de l'administration fiscale,
- par la volonté de leurs mandants,
- lorsqu'ils sont appelés à témoigner devant la commission de discipline et d'arbitrage prévue par l'article 5 ci-dessus.

Art. 73. — L'exercice illégal de la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé rend son auteur passible d'une amende de 500.000 DA à 2.000.000 de DA.

En cas de récidive, l'auteur est puni d'un emprisonnement de six (6) mois à une année et du double de l'amende.

Art. 74. — Exerce illégalement la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes ou de comptable agréé, toute personne non inscrite au tableau ou dont l'inscription a été suspendue ou retirée et qui effectue ou continue à effectuer les opérations prévues par les dispositions de la présente loi.

Est également assimilée à l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable, de la profession de commissaire aux comptes et de la profession de comptable agréé, l'usurpation de l'un de ces titres ou des appellations de société d'expertise comptable, de société de commissariat aux comptes ou de société de comptabilité ou d'un titre quelconque tendant à créer une similitude ou une confusion avec ces titres et ces appellations.

## CHAPITRE X DISPOSITIONS DIVERSES

Art. 75. — L'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé sont tenus de souscrire une police d'assurance pour garantir la responsabilité civile qu'ils peuvent encourir dans l'exercice de leur profession.

Les conséquences pécuniaires de la responsabilité civile encourue par les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les comptables agréés non couvertes par la police d'assurance sont garanties par une police d'assurance souscrite par l'ordre national, la chambre nationale et l'organisation nationale.

Art. 76. — En cas de décès, de radiation ou de suspension de l'expert-comptable, du commissaire aux comptes ou du comptable agréé, ou de tout autre cas, y compris les cas de liquidation ou de déclaration de faillite, le ministre chargé des finances, sur proposition du président du conseil de l'ordre national, du conseil de la chambre nationale ou du conseil de l'organisation nationale, désigne un professionnel habilité pour gérer le cabinet dont les missions prennent fin avec la clôture de la procédure de liquidation ou avec la levée de l'empêchement.

Le professionnel désigné est soumis aux incompatibilités et interdictions prévues par la présente loi.

Art. 77. — Est expert-comptable stagiaire, commissaire aux comptes stagiaire ou comptable stagiaire, au sens de la présente loi, le candidat ayant subi la formation théorique requise et admis par la commission de formation du conseil national de la comptabilité à effectuer un stage professionnel, conformément aux conditions définies par voie réglementaire.

L'expert-comptable stagiaire, le commissaire aux comptes stagiaire et le comptable stagiaire ne sont pas membres de l'ordre national ou de la chambre nationale ou de l'organisation nationale. Ils sont néanmoins soumis à une surveillance et à un contrôle disciplinaire.

Art. 78. — L'expert-comptable, le commissaire aux comptes et le comptable agréé en exercice sont tenus de recevoir les stagiaires et d'organiser les stages professionnels des experts-comptables stagiaires, des commissaires aux comptes stagiaires et des comptables stagiaires selon des modalités déterminées par le conseil national de la comptabilité avec le concours de l'ordre national, de la chambre nationale et de l'organisation nationale.

Les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les comptables agréés sont tenus de rémunérer les stagiaires dont ils ont la charge, selon des modalités fixées par voie réglementaire.

Le refus d'encadrement non motivé d'un stagiaire entraîne une sanction disciplinaire prononcée par la commission de discipline et d'arbitrage visée à l'article 5 ci-dessus.

Art. 79. — Est organisé, à titre transitoire, des examens au profit des experts-comptables stagiaires ayant accompli leur stage sanctionné par une attestation de fin de stage dans un délai maximum de deux (2) ans.

Les conditions et les modalités d'application de la présente loi sont fixées par voie réglementaire.

## CHAPITRE XI DISPOSITIONS TRANSITOIRES

Art. 80. — A la date de la publication de la présente loi au *Journal officiel*, une commission paritaire *ad hoc* est subrogée au conseil de l'ordre national des experts-comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés, à l'effet de préparer, dans un délai maximum de trois (3) mois, les élections du conseil national de l'ordre national des experts-comptables, du conseil national de la chambre nationale des commissaires aux comptes et du conseil national de l'organisation nationale des comptables agréés.

Chaque profession doit être représentée par au moins deux (2) membres au sein de la commission *ad hoc*.

La composition et les attributions de la commission *ad hoc* sont définies par voie réglementaire.

Art. 81. — Les dispositions de la loi n° 91-08 du 27 avril 1991 et des textes subséquents relatives aux conditions d'accès aux professions d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé demeurent en vigueur jusqu'à publication des textes d'application de la présente loi, et ce, dans un délai n'excédant pas six (6) mois.

## Chapitre XII Dispositions finales

Art. 82. — Les experts-comptables, les commissaires aux comptes et les comptables agréés inscrits au tableau de l'ordre national des experts-comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés conformément à la législation et la réglementation en vigueur à la date de la publication de la présente loi sont agréés d'office et inscrits sur le tableau de l'ordre national des experts-comptables et/ou le tableau de la chambre nationale des commissaires aux comptes et/ou du tableau de l'organisation nationale des comptables agréés.

Art. 83. — Sous réserve des dispositions de l'article 81 ci-dessus, toutes dispositions contraires à la présente loi sont abrogées, notamment la loi n° 91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession d'expert-comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé.

Art. 84. — La présente loi sera publiée au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 16 Rajab 1431 correspondant au 29 juin 2010.

Abdelaziz BOUTEFLIKA.

**Annexe 03 :**  
**Questionnaire**

## QUESTIONNAIRE

Dans le cadre de la préparation du mémoire de master en Sciences Commerciales, Option Comptabilité et finance, Contrôle de Gestion, à l'Ecole Supérieure de Commerce de kolea (ex : Alger), nous entreprenons une recherche portant sur le thème : « **Les facteurs qui déterminent la qualité de l'audit légal en Algérie** ».

Notre objectif est de développer à travers un échantillon des auditeurs légaux (CAC) un instrument de mesure de la qualité d'audit, nous adressons ce questionnaire aux auditeurs externes en vue cerner les facteurs déterminant la qualité d'audit des états financiers.

Nous vous saurions gré de bien vouloir répondre au questionnaire ci-joint. Afin d'assurer la validité scientifique de l'étude, il est essentiel que vous répondiez à toutes les questions.

Bien entendu, Les informations individuelles que nous serons fournies resteront strictement confidentielles et les données de cette étude seront communiquées en résultats globaux, vos informations seront codées et seule la synthèse de l'ensemble des résultats sera publiée.

En vous remerciant d'avance pour votre précieux concours et pour le temps que vous auriez passé à remplir le questionnaire.

Je vous prie d'agréer, madame, monsieur, mes cordiales salutations.

**AZOUNE et FERSAOUI**

**Eléments d'informations sur l'Auditeur****Q.1.** Quels est votre sexe ?

- Homme
- Femme

**Q.2.** A quelle tranche d'âge appartenez-vous ?

- Moins de trente ans
- Entre trente ans et cinquante ans
- Plus de cinquante

**Q.3.** Depuis combien d'années exercez-vous cette profession ?

- < 5 ans
- 5 - 10 ans
- 10 - 20 ans
- > 20 ans

**Q.4.** Dans quels types d'établissement avez-vous fréquenté ?

- Ecole de commerce
- Université

**Q.5.** Quel est le critère de votre cabinet?

- Petit
- Moyen
- Grand

**Q.6.** Dans quel(s) secteur(s) votre cabinet exerce-t-il son activité ?

- Services
- Banque-assurance
- Immobilier
- Agriculture
- Industrie    Autres (précisez) .....



**Facteurs impactant la qualité d'audit****Les facteurs liés à l'auditeur légal :**

En utilisant l'échelle de notation suivante pourriez- vous indiquer par une (X) l'importance que vous accordez aux facteurs liés à l'auditeur légal qui ont un impact sur la qualité de l'audit légal.

N <sup>o</sup>	Facteurs	Pas du tout important 1	Peu important 2	Moyennement important 3	Important 4	Très important 5
1	Indépendance et objectivité de l'auditeur					
2	La durée légale de la relation auditeur / auditée					
3	Le montant des honoraires d'audit					
4	La pression de la concurrence sur le marché d'audit					
5	La rotation obligatoire des auditeurs					
6	Le risque des sanctions judiciaires et disciplinaire					
7	Le fait que l'auditeur n'ait jamais fait l'objet de mise en cause pour sanctions					
8	Faire preuve d'une éthique professionnelle					
9	Le nombre d'année d'expérience du CAC					
10	Le suivi d'une formation théorique et pratique					
11	Bonnes connaissance théoriques et pratiques en (comptabilité, audit financier et comptable...)					
12	Autre connaissances					
13	Respect des normes d'audit imposé par des organisations professionnelles					
14	Respect des normes comptables					
15	Avoir une connaissance suffisante des activités de l'entité					
16	La connaissance de l'environnement des audités					
17	L'appréciation de contrôle interne					

**Les facteurs liés aux cabinets d'audit :**

En utilisant l'échelle de notation suivante pourriez-vous indiquer par une (X) l'importance que vous accordez aux facteurs liés aux cabinets d'audit qui ont un impact sur la qualité de l'audit légal.

N <sup>o</sup>	Facteurs	Pas du tout important 1	Peu important 2	Moyennement important 3	Important 4	Très important 5
1	Le fait que le cabinet soit de grande taille					
2	La spécialisation du cabinet d'audit					
3	La bonne réputation du cabinet					
4	Le fait que le cabinet n'ait jamais fait l'objet de mise en cause en responsabilité pour négligence					
5	La concurrence entre cabinet d'audit					
6	Une bonne organisation interne du cabinet d'audit					
7	Le fait que le cabinet d'audit n'a pas de relation avec des audités dont la réputation est suspecte					
8	La cohérence entre les moyens du cabinet la complexité de la mission					
9	Le fait que le cabinet d'audit n'accepte pas les missions pour lesquelles il n'a pas la compétence souhaitée					
10	Le fait que le cabinet d'audit dispose d'une structure hiérarchisée avec des équipes d'audit spécialisé					
11	La proximité géographique du cabinet					
12	Charte éthique du cabinet					