

**La place des Normes Algériennes d’audit dans le déroulement de
la mission d’audit légal**
**The place of Algerian audit standards in the conduct of the legal
audit mission**

BAHIRI Kada^{1*}, DEKHISSI Nourdine²

¹ Université Djilali Liabès, Sidi bel-abbès, k.bahiri@yahoo.fr

² Université Djilali Liabès, Sidi bel-abbès, dekhissi_eco@yahoo.com

Date de réception: 2021-02-20 Date de révision: 22/01/2021 Date d’acceptation: 2021-04-16

Résumé

Cette étude traite de la place des normes Algériennes d’audit dans le déroulement d’une mission d’audit légal depuis le début de la mission jusqu’à l’établissement du rapport par le commissaire aux comptes.

En effet, la profession comptable en Algérie a été dotée de 16 normes d’audit et ce, depuis 2016. 08 normes en 2016, 04 normes en 2017 et enfin 04 normes en 2018. L’étude a conclu que les normes d’audit mises en place répondent aux soucis de la profession comptable. Toutefois, le chemin n’est pas encore achevé car il reste un manque pour un certain nombre de pratiques telles que l’identification et évaluation des risques d’anomalies significatives au travers de la connaissance de l’entité et de son environnement.

Mots clés : audit légal, normes algériennes d’audit, missions d’audit.

Abstract

This study deals with the place of Algerian auditing standards in the conduct of a legal audit mission from the start of the mission until the establishment of the report by the auditor.

Indeed, the accounting profession in Algeria has been endowed with 16 auditing standards since 2016. 08 standards in 2016, 04 standards in 2017 and finally 04 standards in 2018. The study concluded that the audit standards implemented respond to the concerns of the accounting profession. However, the road is not yet complete, as there remains a gap for a number of practices such as identifying and assessing the risks of material misstatement through knowledge of the entity and its environment.

Keywords legal audit, Algerian auditing standards, audit missions.

1. Introduction :

La profession comptable comprend trois grandes familles à savoir :

- Les comptables libéraux : experts comptables et commissaire aux comptes.
- Les comptables publics.
- Les comptables salariés des entreprises soumises au code du commerce ou des organismes sans but lucratif telles les associations.

Les professions d'expert-comptable, de commissaires aux comptes et de comptables agréés sont organisées en Algérie de manière indépendante et ce, conformément à la loi 10-01 du 29 juin 2010 relative à ces trois professions. A côté de ces professions libérales existent des comptables publics qui travaillent pour le compte de l'Etat en tant que fonctionnaires ou agent habilité à titre principal au maniement des deniers publics et sont chargés de la tenue et de l'établissement des comptes de l'Etat. Mais aussi il existe la cour des comptes et l'inspection générale des finances (IGF) qui sont responsables de la sincérité des enregistrements comptables et du respect des procédures. A ces dernières professions, s'ajoute le rôle des comptables salariés qui exercent différentes missions dans les organisations telles que le tenue des comptes, de la paie, des déclarations fiscales et sociales.

Cette étude traite de la place des Normes Algériennes d'Audit (NAA) dans la démarche entreprise par le commissaire aux comptes lors dans sa mission d'audit et par conséquent, elle se focalisera en particulier sur les attributions du commissaire aux comptes puisque c'est à lui qu'incombe la mission de certification de comptes. Quand bien même les professions publiques jouent un rôle prépondérant dans le contrôle des deniers publics, le rôle que peuvent jouer les autres professions comptables libérales est déterminant pour la pérennité et la continuité des sociétés de droit privé. C'est la raison pour laquelle, nous allons nous focaliser dans ces cours sur les professions libérales en particulier sur la profession du commissariat aux comptes en traitant de la question suivante : **quelle place tiennent les normes Algériennes d'audit dans le déroulement de la mission d'audit ?**

Répondre à cette question suppose deux hypothèses :

Hypothèse 01 : les normes Algérienne d’audit ont remplis le vide qu’a connu la profession comptable en Algérie.

Hypothèse 02 : certain nombre de normes Algériennes d’audit sont loin de répondre aux diligences que doivent tenir les auditeurs légaux.

2. Organisation de la mission du commissariat aux comptes

Cet axe traite de l’aspect théorique de l’organisation de la mission d’audit légal. Toute mission d’audit débute avec l’élaboration du dossier de travail et se termine par un rapport contenant les réserves.

2.1 Les dossiers de travail

Le commissaire aux comptes tient des dossiers qui regroupent l’ensemble de ses travaux, de ces contrôles, servant de preuve de l’accomplissement de la mission. Tout le travail du commissaire aux comptes se caractérise dans le dossier de travail. Il s’organise de façon à rendre l’information accessible et synthétique. Ainsi seront facilités les travaux de revue des auditeurs confirmés qui garantissent la qualité du déroulement de la mission. On distingue deux sortes de dossiers :

- Le dossier permanent ;
- Le dossier de l’exercice ou de contrôle.

2.1.1 Le dossier permanent

Ce dossier regroupe les informations de base dont la validité couvre en général la durée du mandat. Ce dossier matérialise la connaissance générale que l’on doit avoir de l’organisation. Il contient les statuts de la société, l’historique, certains éléments institutionnels comme les conventions sociales, les règlements internes. Dans la plupart des dossiers permanents, nous trouvons ce qui suit (VERDALLE, 1999, p. 48):

- La description de l’entreprise : activité, marché, produits, organigrammes juridiques, fonctionnels, implantations, dirigeants et interlocuteurs, avocats, banquiers,...
- La description générale des procédures : systèmes comptables et informatiques, évaluation globale du contrôle interne, description des fonctions,
- Les aspects financiers : bilans et comptes de résultats des trois dernières années, memorandum d’analyse financière, tableau d’amortissement des prêts et des emprunts,

- Les principaux contrats : prêts/emprunts, contrats avec les tiers, nantissements, privilèges, hypothèques, conventions collectives,
- Les documents légaux : rapports de commissariat aux comptes précédents, procès-verbaux des conseils et assemblées générales ordinaires et extraordinaires, rapports sur les conventions, fonctions des dirigeants, rapports d'audit interne, procès-verbaux des comités d'entreprises...

2.1.2 Le dossier de l'exercice

Ce dossier réunit l'ensemble des contrôles de l'exercice. C'est son contenu qui est l'élément essentiel dans la preuve de l'accomplissement de la mission. Ce dossier s'appelle parfois aussi dossier annuel. C'est sur ce dossier que l'auditeur débutant travaille. On y trouve les feuilles de travail classées selon une structure généralement figée. Le dossier de l'exercice pourrait s'articuler selon un plan simple (F.PASQUALINI, 1995, p. 52):

2.1.2.1 La planification de la mission :

- Programme général du travail ;
- Notes sur l'utilisation des travaux de contrôle effectués par d'autres personnes, auditeurs internes et spécialistes ;
- Dates et durées des interventions ;
- Budget de temps.

2.1.2.2 La supervision des travaux :

- Notes sur la revue des dossiers et les solutions aux problèmes soulevés ;
- Observations sur les programmes de travail, l'exécution des travaux.

2.1.2.3 L'appréciation du contrôle interne :

- Evaluation des forces et faibles et zones de risques,
- Feuilles de travail comportant :
 - les bases de sélection des sondages sur les fonctionnements des systèmes ;
 - le détail des sondages et leurs conclusions

2.1.2.4 L'obtention des éléments probants :

- Programme de travail,
- Feuilles de travail avec le détail des travaux effectués, les commentaires éventuels et une conclusion. Les feuilles de travail

révèlent les problèmes rencontrés, les décisions que l'on a prises par rapport à ces problèmes, les preuves justificatives de l'opinion émise. Documents ou copies de documents obtenus de l'entreprise ou de tiers et justifiant les chiffres examinés,

- Détail des travaux effectués sur les comptes annuels : comparaisons et explications des variations, conclusions ;
- Synthèse générale des résultats des différentes étapes de la mission ;
- Contrôles relatifs aux vérifications spécifiques.

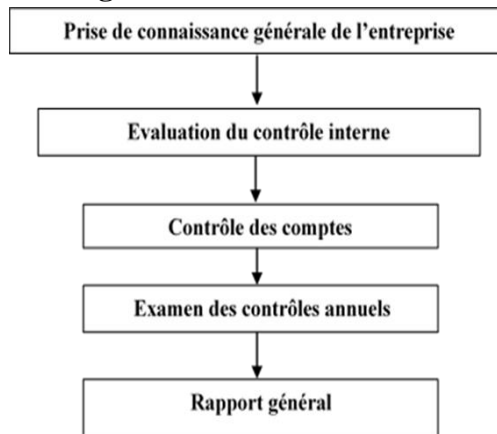
2.2. Les techniques de la révision comptable

La démarche du commissaire aux comptes suit un schéma classique en trois phases, à savoir :

- La prise de connaissance de l'entreprise,
- L'évaluation du contrôle interne,
- Le contrôle des comptes.

Cette démarche schématiquement se résume comme suit :

Figure 01 : démarche d'audit



Source : PASQUALINI. Le commissaire aux comptes 1995, p35.

2.2.1 La prise de connaissance de l'entreprise

Dans cette phase, le commissaire aux comptes s'informerait sur l'activité, la direction et l'organisation de l'entreprise. Ainsi, il devra collecter les informations qui seront à la base de son dossier permanent sur l'entreprise :

- Ses activités, son organisation générale, son marché ;
- Sa structure juridique, ses organes dirigeants ;

- Son organisation informatique.

Ces informations et ces premiers entretiens conduisent à une opinion sur la qualité de la direction, sur la position e la firme face à ses concurrents et sur la pérennité de son marché (F.PASQUALINI, 1995, p. 35). Lors de cette étape, le commissaire aux comptes cherche à collecter le maximum d'informations sur le l'entreprise et son environnement et cela en vue de mieux connaître l'entreprise et afin de détecter des risques sur lesquels il orientera sa mission.

2.2.2 Evaluation du contrôle interne

2.2.2.1 Le contrôle interne

Le contrôle interne est avant tout un système d'organisation. Le principal objectif est de prévoir une organisation permettant l'enregistrement fidèle des opérations économique et juridiques de la firme. Il se manifeste par l'organisation de procédures cohérentes (VERDALLE, 1999, p. 63).

2.2.2.1.1 Objectifs du contrôle interne

A. Au niveau de l'organisation comptable

- **L'objectif de la propriété :**

Il s'agit de s'assurer que tous les éléments de l'actif appartiennent à l'entreprise.

- **L'objectif d'exhaustivité :**

Il s'agit de s'assurer que tous les faits réalisés par l'entreprise sont intégralement et systématiquement enregistrés dans la bonne période au niveau des supports comptables et extracomptables ouverts par l'entreprise.

- **L'objectif d'existence :**

Toutes les informations relatives à chaque rubrique représentée par les états comptables et les annexes doivent refléter l'image fidèle du patrimoine et des résultats de l'entreprise.

- **L'objectif d'évaluation :**

Les comptes de l'actif et du passif doivent être obligatoirement évalués conformément aux principes comptables.

- **L'objectif de comptabilisation :**

Les opérations qu'entretient une entreprise avec les tiers dans la cadre de son activité doivent être correctement classées par catégorie dans le comptes prévus par le plan comptable national.

B. Au niveau de l'organisation du personnel

- **L'objectif de contrôle hiérarchique :**
Sont plus fréquents les «procédures d'autorisation ».
- **L'objectif de contrôle réciproque :**
Le principe organisationnel de «séparation des tâches»

2.2.2.1.2 Eléments de base du contrôle interne

- L'existence d'un plan systématique d'organisation,
- La présence d'un personnel compétent et intègre,
- L'existence d'une documentation satisfaisante (organigramme de l'entreprise, règlement intérieur, les procédures de travail, les rapports d'audit, manuel de procédures, spécimens de signature, manuel de délégation de pouvoir, les statuts, les notes de services, les procès-verbaux des réunions des organes d'administration et d'assemblées, les contrats, la convention collective, les publications internes (journal d'entreprise), la charte des fonctions (support regroupant toutes les fiches de fonctions)

2.2.2.1.3 Evaluation du contrôle interne.

- La description des systèmes et des procédures (mémoire ou diagrammes de circulation),
- La confirmation de la compréhension du système (tests de conformité),
- L'évaluation préliminaire du contrôle interne (la mise en œuvre des comptes, existence de points faibles)
- La confirmation de l'application des points forts du système (tests de permanence)
- L'évaluation définitive du contrôle interne (évaluation des points forts et points faibles consolidés sur un document de synthèse.

2.2.2.1.4 Les techniques du contrôle interne.

1. Le mémorandum

Une première approche possible du contrôle interne est la description narrative, à laquelle on donne traditionnellement le nom de

mémorandum. L'auditeur fait la synthèse écrite des entretiens qu'il a avec les responsables intéressés et des documents qu'il a pu réunir.

2. Les diagrammes de circulation

Un diagramme de circulation est la description graphique d'un ensemble d'opération, celle-ci s'opère au moyen d'une ligne de flux qui retrace dans un ordre chronologique le cheminement des documents générés par ces opérations.

3. Questionnaire de contrôles internes comptables (QCI)

L'objectif des questionnaires de contrôles internes est d'indiquer le ou les critères d'exhaustivité, d'existence, d'évaluation et de comptabilisation.

Pour atteindre cet objectif, l'auditeur doit effectuer une étude et une évaluation du contrôle interne des systèmes tels que le système des ventes/clients, des encaissements/décaissements... Evaluation du contrôle interne par le commissaire aux comptes a pour but de déterminer la qualité de contrôles directs à réaliser et pourrait au même titre l'occasion de faire des recommandations pour améliorer les procédures défailtantes.

2.2.3 Le contrôle des comptes

Le contrôle des comptes consiste à comparer des comptes annuels avec divers justificatifs qui vont servir de preuves (factures, actes notariés, fiches de paie, déclarations fiscales et parafiscales...). Cette phase permet d'apporter au commissaire aux comptes les éléments probants conduisant à une opinion sur les comptes.

Il existe plusieurs techniques de collectes d'éléments probants qui vont permettre au commissaire aux comptes de fonder son opinion sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes annuels, on peut citer (MIKOL, 1999, p. 152) :

- L'inspection physique et l'observation qui consistent à examiner les actifs, les comptes ou à observer la façon dont une procédure est appliquée ;
- La confirmation directe qui consiste à obtenir auprès des tiers qui entretiennent des relations commerciales ou financières avec l'entreprise, des informations sur le solde de leurs comptes avec l'entreprise ou sur des opérations effectuées avec elle ;

- L'examen des documents reçus par l'entreprise et qui servent de justificatifs à l'enregistrement des opérations ou à leur contrôle : factures fournisseurs, relevés bancaires par exemple ;
- L'examen des documents créés par l'entreprise : copies de factures clients, comptes, balances, rapprochements ;
- Les contrôles arithmétiques.

2.2.4 L'examen des comptes annuels

Cette phase conduira le commissaire aux comptes à faire la synthèse de ses travaux et à porter un jugement sur l'ensemble des comptes afin d'établir son rapport général.

2.2.4 Les rapports

L'article 25 de la loi 10-01 du 11/07/1010 stipule que la mission de commissaire aux comptes aboutit à l'établissement d'un rapport permettant la certification avec ou sans réserve et éventuellement au refus de certification motivé des comptes annuels (loi 10-01). En effet, les commissaires aux comptes établissement, à l'occasion de leur mission de certification, trois types de rapports :

- un rapport général de certification,
- un rapport spécial sur les conventions réglementées destiné à l'assemblée générale,
- un compte-rendu de mission destiné à l'assemblée générale.

2.2.4.1 Rapport général de certification des comptes annuels

Ce rapport doit être court pour au moins deux raisons :

- Le commissaire aux comptes n'est pas tenu à une obligation d'information à l'égard des actionnaires ; l'information des actionnaires relève des prérogatives des dirigeants ;
- Les actionnaires n'ont pas le temps nécessaire pour exploiter et apprécier valablement tous des détails techniques sur les comptes de l'exercice soumis à leur approbation.

Le rapport général doit renfermer les indications suivantes :

- a) Rappel du mode et de la date de désignation du commissaire aux comptes.
- b) Identification de la société et de l'exercice contrôlé.

- c) Documents financiers sur lesquels porte le contrôle et précise qu'ils sont annexés au rapport avec le visa du commissaire aux comptes.
- d) Le respect des diligences en usage en matière de commissariat aux comptes et les indications sur la nature et l'étendue des travaux effectués ;
- e) Les irrégularités et inexactitudes relevées relatées avec clarté et sans ambiguïté avec leur impact chiffré sur le résultat.
- f) La confirmation des informations données par le conseil d'administration et éventuellement des désaccords du commissaire aux comptes avec les compléments d'informations qu'il juge utile.
- g) Les motifs des modifications éventuelles des formes et des méthodes d'évaluation et de présentation des comptes sociaux et leurs impacts sur les états financiers.
- h) La conclusion expresse du commissaire aux comptes qui peut être une certification pure et simple, une certification assortie de réserve ou encore un refus de certification motivé.
- i) Les obligations spécifiques à la charge du commissaire aux comptes :
- La certification des cinq ou dix plus fortes rémunérations versées au cours de l'exercice.
 - Les situations susceptibles de compromettre la continuité de l'exploitation.
 - Les prises de participation éventuelles.
 - Les infractions commises par les administrateurs, les membres du directoire, ou tout autre agent de la société contrôlée et la procédure de révélation au procureur de la république (article 715 bis 13 et 14 du décret législatif n°93-08 du 1993 modifiant et complétant l'ordonnance n°75-59 du 26 septembre 1975 portant code de commerce.

L'opinion du commissaire aux comptes peut s'exprimer à travers trois formulations différentes :

2.2.4.2 La certification pure et simple ou sans réserve

Cette forme de certification signifie que les états financiers examinés présentent un très haut niveau de régularité et de sincérité. Cette certification, ne doit en aucun cas être donnée à la légère, elle doit, par contre, reposer sur des contrôles approfondis du commissaire aux comptes.

2.2.4.3. La certification avec réserve

Cette forme de certification, bien qu'elle est positive, marque le désaccord du commissaire aux comptes sur la régularité ou la sincérité d'une opération, d'une procédure comptable ou d'un état financier. Les réserves émises pourront s'appliquer :

- a) aux omissions ou erreurs en fonction des principes comptables généralement admis,
- b) aux changements apportés dans les méthodes d'évaluation,
- c) aux informations données dans le rapport du conseil d'administration,
- d) à l'impossibilité d'effectuer certains contrôles,
- e) à la présentation du bilan,
- f) à la non-application des dispositions légales : affectation des résultats par exemple.

2.2.4.4 Refus de certification

Le commissaire aux comptes refuse de certifier lorsqu'il estime nécessaire que le nombre et la gravité des anomalies et inexactitudes relevées sont importants pour affecter la validité d'ensemble des comptes annuels.

Comme pour la certification avec réserves, il conviendra de mentionner dans la mesure du possible l'incidence chiffrée des raisons du refus de certifier sur les comptes annuels et sur les résultats.

2.2.4.5 Le rapport spécial sur les conventions particulières

Ce rapport est prévu par l'article 672 du 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 et porte sur les conventions réglementées définies par l'article 628 du décret législatif susvisé. Le rapport spécial contient :

- L'énumération des conventions soumises à l'approbation de l'assemblée générale,
- L'identification des bénéficiaires,
- La nature et l'objet des conventions de conclusions des dites conventions,

Il convient de rappeler que le rapport spécial accompagne le rapport général de certification voire il en fait partie. En ce qui concerne la procédure des conventions règlementées, celle-ci répond à une double nécessité :

- Assurer la transparence des opérations sociales effectuées directement ou indirectement avec les personnes dirigeantes de la société de manière à faire respecter le principe de l'égalité entre actionnaires ;
- Prévenir les éventuels abus des dirigeants qui, de par leur position, dans la société, peuvent conclure des opérations dans leur intérêt personnel.

2.2.5 La communication au conseil d'administration

La présence du commissaire aux comptes dans les conseils d'administration, lui permet de présenter une communication écrite des faits délictueux, des anomalies relevées, des modifications des postes, des irrégularités et inexactitudes, des découvertes, des difficultés et des contraintes dans l'exécution de sa mission.

3. La place des normes d'algériennes d'audit (NAA) dans le déroulement de la mission d'audit

Cette partie traite de la place des Normes d'Algériennes d'Audit (NAA) dans la démarche (déroulement) entreprise par l'auditeur lors dans sa mission d'audit. En effet, la démarche suivie par l'auditeur légal pour effectuer sa mission comprend cinq grandes étapes (Robert OBERT, 2012) :

- Acceptation de la mission ;
- Evaluation des risques et planification ;
- Procédure mises en œuvre à l'issue de l'évaluation des risques ;
- Travaux de fin de mission ;
- Etablissement du rapport audit

3.1. Acceptation de la mission

Dans cette première phase l'auditeur doit s'assurer avant d'accepter la mission qu'il est apte à l'accomplir du point de vue d'indépendance, de compétence et du point de vue déontologique de telle manière à ce que la mission ne soit pas incompatible avec l'indépendance de sa fonction et ce, conformément à l'article 715 bis 6 du code de commerce et les articles 25-26-27 et 28 de la loi 10-01. Cette première étape est souvent traduite par la vérification des éléments suivants :

- Acceptation des termes et conditions de mission par l'auditeur et la direction de l'entité ;

- Consignation des termes convenus dans une lettre de mission d'audit;

La norme Algérienne d'audit (NAA) 210, connue sous le nom de la mère des normes, s'applique à cette démarche surtout s'il s'agit du premier mandat du commissaire aux comptes (CAC) dans la société objet de sa mission. En effet, la norme 210 : accord sur les termes des missions d'audit, traite des obligations de l'auditeur de convenir avec la direction et, le cas échéant, avec les personnes constituant le gouvernement d'entreprise, des termes de la mission d'audit. Elle concerne toutes les missions d'audit des états financiers historiques complets ou partiels ainsi que les missions connexes, avec certaines particularités pour les audits récurrents et les audits des petites entités (Décision ministérielle 002, 04/02/2016).

3.2. Evaluation des risques et planification de la mission

Planifier un audit implique d'établir une stratégie général d'audit cohérente non seulement avec la mission mais aussi avec les moyens mis en œuvre par l'auditeur. Durant cette étape l'auditeur légal est tenu de vérifier les éléments suivants :

- Acquisition d'une connaissance générale de l'entreprise et de son environnement afin d'identifier les risques inhérents ;
- Analyse de l'organisation administrative et comptable ;
- Revue des documents de base (statuts, procédures, contrats importants...);
- Evaluation des risques d'audit ;
- Fixation du seuil de signification ;
- Planification, élaboration du plan de mission et du programme de travail.

Durant cette phase, l'auditeur est tenu de s'appuyer sur la NAA 300 : planification d'un audit d'états financiers, sachant que cette norme traite des audits récurrents. Cette norme aide l'auditeur à porter une attention appropriée aux domaines importants de l'audit, à identifier et résoudre les problèmes potentiels en temps voulu et enfin à organiser et diriger correctement la mission d'audit afin qu'elle soit réalisée de manière efficace et efficiente (Décision ministérielle 150, 11 octobre 2016).

3.3. Procédures mises en œuvre à l'issue de l'évaluation des risques

Cette étape est essentielle pour l'auditeur puisqu'il va mettre en relief tous les outils nécessaires et adéquats pour pouvoir donner une opinion sur les états financiers. Cette étape peut se résumer comme suit :

Choix de la méthode de contrôle la plus adaptée à la nature de l'entité (entretiens, utilisation des diagrammes de circulation des documents...);

- Evaluation du contrôle interne : l'auditeur est ramené à fonder une opinion sur l'examen du système du contrôle interne (procédures de gestion et réglementation...);
- Obtention des éléments probants ;
- Demande de confirmation à des tiers ;

Utilisation des travaux d'autres auditeurs.

Cette phase se trouve son élan dans les normes d'audit suivantes : NAA 500 : éléments probants, NAA 505 : confirmations externes, NAA 510 : missions d'audit initiales-soldes d'ouverture, NAA 520 : procédures analytiques, NAA 530 : sondages en audit, NAA 540 : audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant (Décision ministérielle 77, 24 septembre 2018). Afin de valider correctement ses données, l'auditeur a besoin de travailler sur des sondages. Justement, Le sondage statistique est la technique de base du contrôle des comptes par l'auditeur. En effet, il est impossible de faire un contrôle exhaustif des opérations d'une entreprise sauf pour les plus importantes d'entre elles ou celles comportant un risque significatif. La Norme Algérienne d'audit 530 « sondages en audit » traite les sondages non statistiques et les sondages statistiques. Ce sondage peut être (BURLAND, 2018, p. 500) :

- statistique, c'est-à-dire réalisé selon une méthode rigoureuse et comprenant principalement deux éléments : la sélection aléatoire des éléments de la population qui feront l'objet d'un contrôle et l'utilisation de la théorie des probabilités pour évaluer les résultats du sondage.
- Ou non statistique lorsque la sélection se fait sur des éléments spécifiques, par exemple, toutes les écritures supérieures à tel montant ou les 20 opérations les plus importantes.

Pour réaliser des sondages statistiques, il existe plusieurs lois de probabilités. Citons parmi les plus connues :

- la loi binomiale ;
- la loi hyper géométrie ;
- la loi de poisson ;
- la loi des grands nombres ;
- la loi de la moyenne ;
- la loi normale ;
- la loi de Student.

Exemple d'un sondage statistique : Dans une population d'opérations comptables, on se fixe un seuil de signification de 1% (niveau d'acceptation d'erreurs). Autrement dit, on fait l'hypothèse que 1% des opérations comportent une erreur et que cela ne remet pas en cause la régularité et la sincérité des comptes ainsi que l'image fidèle qu'ils donnent. Puisque nous avons fixé un niveau d'acceptation de 1%, nous posons l'hypothèse que $p = 0,01$ (1%).

L'échantillon tiré au hasard, est de taille $n=100$. Le problème se pose dans les termes suivants : si nous acceptons un taux maximum d'erreurs (seuil de signification) de x % dans la population, combien peut-on observer d'erreurs dans l'échantillon. Puisque l'échantillon porte sur taille de 100 comptes, la loi de Poisson s'applique en chair et en os. L'espérance mathématique $m = n.p = 100 \times 0,01 = 1$ (où n = échantillon et P = probabilité). La table n°3 de Poisson donne la probabilité pour que l'échantillon comporte un nombre d'erreurs supérieur à 0, 1, 2 ou 03 et plus, sachant que u (μ) = 1 :

$$1) P \{x > 0\} = 0,3679$$

$$2) P \{x > 1\} = 0,7358$$

$$3) P \{x > 2\} = 0,9197$$

Autrement dit, si la population comporte réellement une proportion d'opérations fausses de 1%, la probabilité pour que l'échantillon comporte 0 erreur est de 0,3679 ou 37%. L'hypothèse d'un taux d'erreur de 1% est donc vraisemblable.

Si l'échantillon comporte 0 ou 1 opération fausse, il y a 0,7358 soit 74% de chance pour que l'hypothèse d'un taux d'erreur de 1% dans la population totale soit valide. C'est-à-dire vraisemblable (juste) et ainsi de suite....Autrement dit, l'auditeur qui trouverait, par exemple, 01 erreur dans

son échantillon, à 74% de chances de ne pas se tromper en déclarant que la population totale compte un taux d'erreur de 1%. Il est alors raisonnable de rejeter l'hypothèse de départ et de constater que la population comporte plus de 1% d'opérations erronées (74% de ne pas se tromper).

3.4 Travaux de fin de mission

Les travaux de fin d'exercice passent essentiellement par :

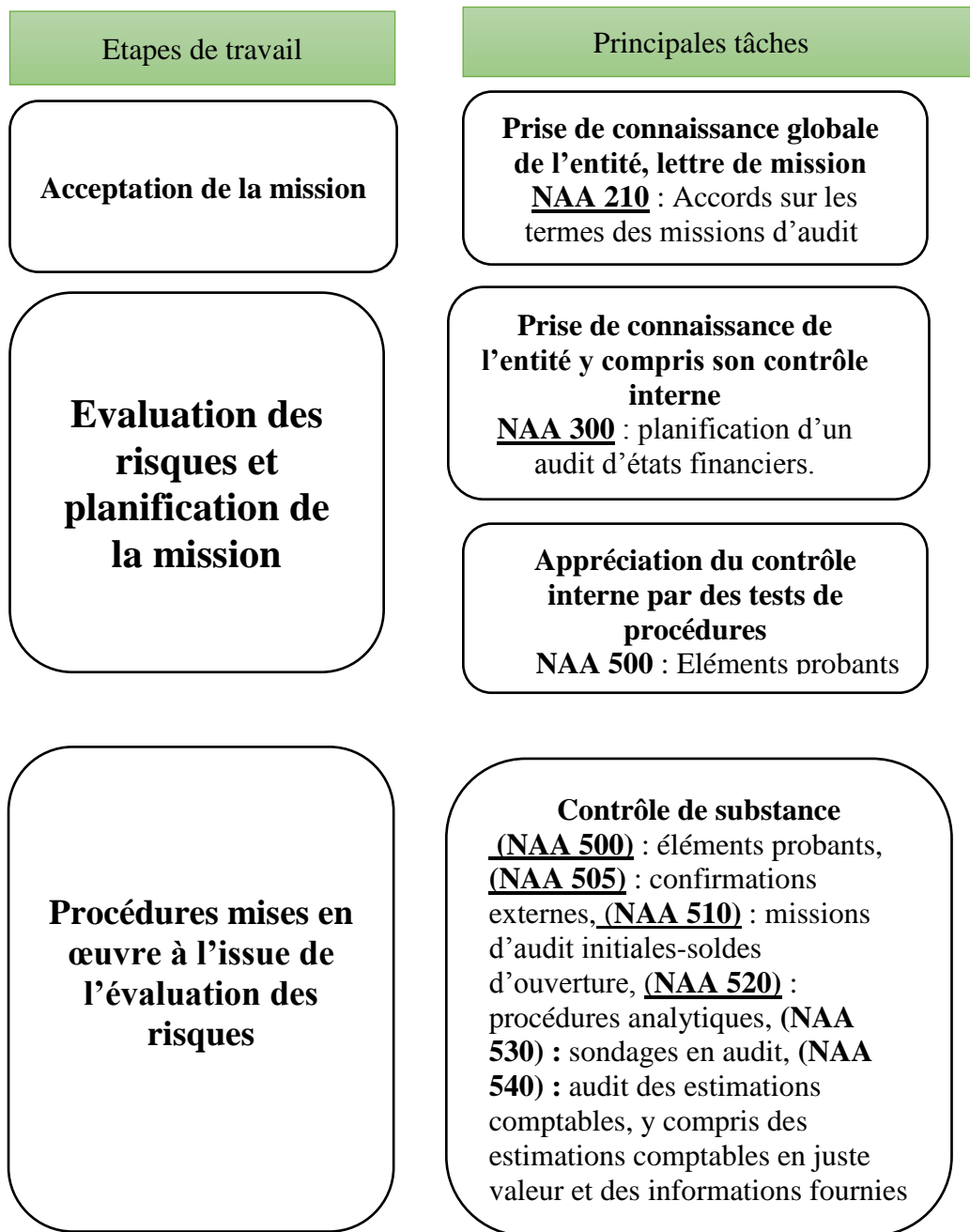
- Examen des événements postérieurs à la clôture ;
- Lettre d'affirmation ;
- Revue de la documentation.

Les normes d'audit suivantes répondent parfaitement à l'étape des travaux de fin de mission à savoir : NAA 560 : Evénements postérieurs à la clôture, NAA 580 : déclarations écrites. NAA 230 : documentation d'audit.

3.5 Etablissement du rapport d'audit

Le rapport d'audit constitue l'aboutissement des travaux de l'auditeur. Ce rapport contient la certification avec ou sans réserves que les comptes sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'entité ou dans le cas contraire, un refus catégorique de certification. Dans cette phase le commissaire aux comptes délivre une assurance positive ou négative. Cette assurance est positive lorsque l'auditeur certifie ou non que les comptes donnent une image fidèle. Au contraire, le commissaire aux comptes donne une assurance négative lorsqu'il est dans le cadre d'une mission de présentation des comptes annuels. Dans ce cas, il affirme ne pas avoir relevé d'éléments remettant en cause l'image fidèle mais, pour autant, il ne va pas jusqu'à affirmer que les comptes donnent véritablement une image fidèle (BURLAND, 2018, p. 490). En effet, la NAA 700 : fondement de l'opinion et rapport d'audit sur des états financiers réponds parfaitement à la préoccupation de cette étape. Le figure suivante résume en quelle que sorte les 05 étapes citées plus haut.

Figure 2 : La place des normes d'algériennes d'audit (NAA) dans le déroulement de la mission d'audit



Travaux de fin de mission

Evènements postérieurs

(NAA 560) : Evénements postérieurs à la clôture, (NAA 580) : déclarations écrites. (NAA 230) : documentation d’audit.

Rapports et communication

Rapport général, rapport spécial, rapport sur les conventions règlementées...

(NAA 700) : fondement de l’opinion et rapport d’audit sur des états financiers.

Source : les chercheurs basant sur divers ouvrages

4. Conclusion

De ce précède il apparait clair que les normes Algériennes d’audit sont remplis le vide qu’a connu la profession comptable depuis la promulgation de la loi 10-01 relative à relative aux professions d’expert-comptable, de commissaire aux comptes et comptables agréés. Autrement dit, l’hypothèse une est validée. Sauf que la démarche d’audit manque lui manque d’autres normes d’audit telles que l’identification et évaluation des risques d’anomalies significatives au travers de la connaissance de l’entité et de son environnement dans la phase évaluation des risques et planification de la mission ce qui veut dire acceptation de l’hypothèse deux. En effet, la sphère d’audit en Algérie n’est plus comme avant, c’est-à-dire depuis 2016, car elle s’est enrichie davantage par rapport aux années précédentes.

A travers la lecture des missions et attributions du commissaire aux comptes, il apparait claire que ce dernier joue un rôle crucial dans la préservation de l’organisation de la profession comptable de par son statut en tant que garant de l’application des principes et règles comptables d’autant plus que les normes Algériennes d’audit ont été promulguées pour donner à la profession comptable davantage de poids.

De ce qui précède il apparait clair que les normes algériennes d’audit répondent plus ou moins à toutes les diligences que doivent tenir les

auditeurs légaux. Ainsi, des efforts doivent être consentis pour mettre en application ces normes d'audit. A vrai dire, il faut un travail de concertation entre les différents acteurs concernés s'impose au détriment des différences et des indifférences en matière d'audit.

Bibliographie

1. Ouvrages :

1. BURLAND, A. (2018). *Comptabilité approfondie*. France: FOUCHER.
2. F.PASQUALINI, R. C. (1995). *Le commissaire aux comptes*. FRANCE: Editions Economica.
3. MIKOL, A. (1999). *Les auditeurs financiers*. FRANCE: Editions d'organisation.
4. Robert OBERT, M. (2012). *Comptabilité et audit* (éd. 3ème édition). France: Editions DUNOD.
5. VERDALLE, B. G. (1999). *Audit comptable et financier*. FRANCE: Editions Economica.

2. Décisions et arrêtés :

1. Décision ministérielle 002. (04/02/2016). Ministère des Finances.
2. Décision ministérielle 150. (11 octobre 2016).
3. Décision ministérielle 77. (24 septembre 2018).
4. loi 10-01. (s.d.). relative aux professions d'expert comptable, de commissaire aux comptes et comptables agréés. *journal officiel* 42 du 11 juillet 2010.