

L’audit légal en Algérie : un développement vers l’adoption d’un référentiel national d’audit.

The legal audit in Algeria: a development towards the adoption of a national audit reference system.

Djekidel Yahia, Université de Laghouat, Algérie, yahia.djekidel12@gmail.com

Messaoudi Abdelhadi, Université de Laghouat, Algérie, abdelhadi.messe@yahoo.fr

Date de réception : 17/03/2019; Date de révision : 20/05/2019; Date d’acceptation : 01/06/2019

Résumé:

Cette étude examine les dispositions nécessaires qui devront être prises en compte pour faciliter la mise en application de ce nouveau référentiel d’audit dans la vue d’unifier la pratique d’audit en Algérie.

L’importance de l’étude découle de l’influence des normes internationales sur la normalisation nationale en Algérie, et le domaine de l’audit. Où L’Algérie a adopté un nouveau système comptable moderne proche du modèle anglo-saxon qui s’inspire fortement des normes comptables internationales IAS/IFRS, dénommé « Système Comptable Financier », applicable à partir de 2010.

À la fin, L’étude a conclu que L’Algérie a complété sa chaîne informationnelle comptable et financière en commençant à partir de 2016 à l’élaboration d’un référentiel d’audit financier, connu sous le nom des normes Algérienne d’audit (NAA) qui s’inspirant largement des normes internationales d’audit (ISA) de l’IFAC.

Mots-clés : Normes Algériennes d’audit ; normes internationales d’audit ; Audit financier ; commissariat aux comptes.

Codes de classification Jel : M4 ; M42.

Abstract:

This study examines the necessary provisions that will have to be taken into account to facilitate the implementation of this new auditing standard in order to unify the practice of auditing in Algeria. The importance of the study stems from the influence of international standards on national standardization in Algeria, and the field of auditing. Where Algeria has adopted a new modern accounting system close to the Anglo-Saxon model that draws heavily on international

accounting standards IAS / IFRS, called "Financial Accounting System", applicable from 2010. In the end, the study concluded that Algeria has completed its accounting and financial information chain starting in 2016 with the development of a financial auditing standard, known as the Algerian auditing standards. (NAA) which draws heavily on IFAC's International Standards on Auditing (ISA).

Keywords: Algerian auditing standards; international auditing standards; Financial audit; statutory audit.

Jel Classification Codes: M4; M42.

Auteur correspondant: Messaoudi Abdelhadi, abdelhadi.messe@yahoo.fr

1. Introduction :

L'évolution de la culture comptable en Algérie et le rapprochement vers les normes comptables internationales IAS/IFRS ont été concrétisés par la mise en place de la loi n°07-11 du 25 novembre 2007 portant système comptable financier (en vigueur depuis le 01/01/2010). Ce nouveau référentiel qui a introduit beaucoup de changements au niveau des définitions, des concepts, des règles d'évaluation et de comptabilisation ainsi que l'élaboration et la présentation des états financiers constitue une convergence totale d'une comptabilité patrimoniale à une comptabilité économique et financière appelée, information financière. En 2010, l'évolution comptable continue pour mener cette fois-ci à une réforme de la profession comptable et en particulier la profession d'audit à travers l'adoption de la loi n-10-01 du 29 juin 2010 relative à la profession comptable, de commissaire aux comptes et comptable agréé, et dont l'une de ses innovations ciblées était la réappropriation par les pouvoirs publics des prérogatives de puissance publique, telles que l'octroi des agréments et le contrôle de la profession comptable. Dans le cadre de la continuité des réformes de la profession comptable, l'Algérie a commencé à partir de l'année de 2016 à adopter un nouveau référentiel d'audit, appelé normes Algériennes d'audit (NAA) qui doit unifier la pratique de l'audit en Algérie dans toutes les entités Algériennes. De ce fait, nous pouvons poser la problématique suivante:

Quels sont les dispositions nécessaires qui devront être prises en compte pour faciliter la mise en application de ce nouveau référentiel d'audit dans la vue d'unifier la pratique d'audit en Algérie?

1. historique de la profession comptable

Avant l'indépendance la profession comptable était rattachée à la profession de la métropole (France). Au lendemain de l'indépendance, elle était régie par les textes relevant de la loi n°62-157 du 31/12/1962, portant reconduction jusqu'à nouvel ordre de la législation en vigueur au 31/12/1962. L'ordonnance n°69-107 du 31/12/1969 portant la loi de finance pour 1970 dispose dans son article 39 que : « le ministère d'état chargé de finance et du plan est chargé de désigner des commissaires aux comptes dans les sociétés nationales, les établissements publics à caractère industriel et commercial et dans les sociétés ou l'état ou un organisme public détient une part du capital social en vue de s'assurer de la régularité et de la sincérité de leurs comptes et d'analyser leur situation active et passive ».

Un décret d'application¹ est apparu obligeant certaines sociétés à certifier leurs comptes par un commissaire aux comptes qui sont des fonctionnaires de l'état faisant partie des corps des contrôleurs généraux des finances, inspecteurs financiers dont leur mission était le contrôle de la régularité et la sincérité des inventaires et des comptes de résultat ainsi que l'appréciation de la gestion financière et commerciale de l'entreprise auditée et la révélation des fautes de gestion au ministère de tutelle et au ministère de finance. L'impératif de souveraineté de l'état Algérien, pays indépendant désirant se libérer des séquelles du colonialisme à travers l'Algérianisation, et en vue d'adapter la comptabilité des entreprises aux besoins de l'économie nationale, l'élaboration d'un nouveau système comptable devient une nécessité. Effectivement, l'Algérie a pu produire un nouveau système comptable

dénommé « Plan Comptable National » adopté par ordonnance n°75-35 du 29/04/1975, dont la date de son application était le 01/01/1976. Ce nouveau système comptable a été conçu par référence à une économie dirigée. L'organisme qui fut chargé de son élaboration était le conseil supérieur de la comptabilité, sous la tutelle du ministère des finances, institué par l'ordonnance n°71-82 du 29/12/1971 portant profession d'expert comptable et de comptable agréé. La profession de commissaire aux comptes n'était pas concernée car l'audit légal était placé sous la tutelle de l'état Algérien. Ce n'est qu'à partir de l'année de 1991 que cette jeune et récente profession de certification des comptes a été confiée à des professionnels libéraux inscrits auprès du conseil de l'ordre des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés. Cette nouvelle profession s'inspire largement de celle qui existe en France. Le conseil de l'ordre est une institution ordinaire qui avait la particularité d'être indépendante des pouvoirs publics et regroupait les trois catégories de la profession comptable. Elle a été instituée par la loi n°91-08 du 27/04/1991 portant profession comptable qui a fait plus tard l'objet d'une abrogation par la loi n°10-01 du 29/06/2010, relative aux professions d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé qui a dissout² le conseil de l'ordre et a séparée la profession comptable en créant trois (03) entités différentes, chacune reçoit une catégorie de la profession dépendant du conseil national de la comptabilité, institué par décret exécutif n°96-318 du, sous la tutelle du ministère des finances. La création du conseil national de la comptabilité s'inscrit notamment dans le cadre du renforcement de la qualité de l'audit légal. Plus précisément, elle vise à renforcer les règles déontologiques et les mécanismes de contrôle et de surveillances des professionnels. La profession comptable réunit en général, les personnes libérales exerçant différentes fonctions de tenue comptable, d'assistance, de conseil,

d'élaboration, d'analyse, d'évaluation et de vérification tels que les experts comptables, les commissaires aux comptes et les comptables agréés.

En Algérie, la profession comptable est récente, nouvellement née et n'a pas traduit l'évolution économique du pays. Elle n'a pas évolué au même rythme et à la même cadence que le développement de l'entreprise économique.

Les professions comptables en Algérie doivent être agréées par le ministre chargé des finances avec inscription aux tableaux des professionnels autorisées à exercer le métier car aucun professionnel ne peut exercer le métier sans inscription préalable.

2. L'AUDIT FINANCIER: UN FRUIT DE RÉFORMES ÉCONOMIQUES DE 1988

L'ouverture de l'économie nationale vers l'extérieur et les réformes économiques de 1988 entreprises par les pouvoirs publics Algériens afin de favoriser l'investissement direct étranger ont fait naître une nouvelle entreprise, appelée ou dite « entreprise publique économique » qui se gère selon les règles et les mécanismes de l'économie de marché ou la loi de la commercialité s'applique en cas de cessation de paiement. Donc, les réformes de 1988 ont créés un besoin d'informations comptables et financières pour tous les acteurs de la vie économique (actionnaires, banquier, salariés et les tiers). La nouvelle entreprise économique (EPE) qui active désormais donc dans un nouvel environnement devait normalement bénéficier d'un nouveau système comptable moderne pouvant répondre à ses attentes et aux attentes de ses dirigeants car le système comptable de 1975 est devenu incapable de répondre à ses besoins informationnels malgré les additifs et les correctifs qu'il a subi afin de remédier ses dysfonctionnements et palier ses insuffisances du fait qu'il a été conçu dans une période où l'Algérie

appliquait l'économie dirigée. Pour cela, l'Algérie a abandonné carrément le système comptable de 1975 qui est devenu obsolète et a introduit un nouveau système comptable moderne et proche du modèle Anglo-saxon qui s'inspire largement de normes comptables internationales IAS/IFRS qui ont pour objectif de produire des informations comptables et financières fiables, intelligibles, transparentes et comparables notamment après la crise de gouvernance déclenchée par l'affaire du groupe énergétique Américain (ENRON) en 2001 qui a permis l'adoption des textes réglementaires et des recommandations professionnelles pour renforcer le rôle de l'audit externe. Cette nouvelle entreprise qui jouit de l'autonomie de gestion et de l'autonomie financière a été dotée pour la première fois d'un capital social en prenant l'une des formes juridiques suivantes :SPA, SARL, EURL , d'un organe de gestion, un conseil d'administration ou un directoire suivi obligatoirement d'un conseil de surveillance et en fin dotée d'un organe de contrôle qui se compose d'un ou de plusieurs commissaires aux comptes (le Co-commissariat aux comptes en Algérie³ comme en France) dont leur mission est de certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle de la situation patrimoniale, financière et du résultat à la date de clôture car la comptabilité ne peut jouer pleinement son rôle que si elle bénéficie de la totale confiance de ses utilisateurs, que si elle bénéficie d'un minimum de crédibilité, or il y'a une grande asymétrie d'information entre ceux qui la préparent et ceux qui l'utilisent, donc l'intervention d'une tierce personne, appelée « auditeur » est indispensable afin de réduire les formes d'asymétrie d'information qui pouvaient exister et de contribuer ainsi à la transparence de l'information comptable et financière produite et communiquée par l'entreprise à ses tiers. Ainsi, la transparence de l'information faisant l'objet d'une vérification par un auditeur externe, constitue une condition essentielle d'une bonne gouvernance, et le rôle

de l'auditeur est primordial pour permettre une bonne gouvernance au sein de l'entreprise. L'audit externe est donc un moyen de contrôle externe visant l'évaluation des sécurités internes de l'organisation et permettant une reddition des comptes à toutes les parties prenantes par une opinion indépendante et compétente. La compétence et surtout l'indépendance sont primordiales pour garantir une bonne gouvernance. Cependant la question relative au contrôle des auditeurs et à leur indépendance peut se poser avec acuité. L'indépendance de l'auditeur est sa capacité d'apporter un jugement objectif avec toute conscience professionnelle. Pour cela, les auditeurs affectés à chaque mission d'audit, ne doivent posséder aucun intérêt financier dans l'entreprise auditée ni entretenir aucun lien non autorisé avec l'entreprise. L'article 715 bis 6 du code de commerce Algérien et les articles 3 et 15 de la loi n°10-01 ainsi que les textes de son application, notamment l'article 22 du décret exécutif n°11-24 et les articles 4 et 10 du décret exécutif 11-32, mettent plus l'accent sur l'indépendance que la compétence et pourtant la compétence détermine la qualité de l'audit.

3. la normalisation en audit financier à l'échelle internationale

La réalisation d'une mission d'audit implique au préalable l'existence de règles formalisées et acceptées par la profession comptable qui permettent la mise en œuvre de procédures d'audit.

Ces normes constituent donc un cadre de référence en cas de difficultés dans la réalisation de la mission. L'audit financier qui est défini comme étant un examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant permet à ce même professionnel de donner une opinion indépendante sur les comptes sociaux individuels ou consolidés d'une entité, et ce, par rapport à un référentiel comptable donné, en veillant à ce que les comptes donnent une « image fidèle » du résultat des

opérations et de la situation financière de l'entité. L'audit financier qui est l'élément fondamental de tout processus managérial et qui consiste dans la vérification périodique du bon respect de l'application des procédures de contrôle interne concernant les différentes activités d'une entité, est devenu à la fois un instrument de légitimation et de régulation des pratiques financières d'une part, et des informations communiquées aux différents utilisateurs de l'entreprise d'autre part. Pour atteindre ces objectifs, l'auditeur doit se soumettre aux normes d'audit, appelée aussi normes d'exercice professionnelles (NEP) en France qui constituent l'ensemble des règles que le commissaire aux comptes doit suivre dans l'exercice de ses missions et qui sont considérées comme un outil efficace pour une bonne qualité d'audit. L'audit n'a pas seulement impact sur l'entreprise elle-même, mais plus encore sur toute la société, l'économie et l'environnement. C'est une source de crédibilité et un instrument d'assurance. En conséquence, des normes internationales ont été établies pour encadrer et structurer la profession d'audit. A l'échelle internationale, il y'a lieu de souligner qu'il existe des normes aussi bien pour l'audit interne qu'externe, appelées normes internationales d'audit (ISA) émises par l'IFAC qui est organisme normalisateur pour l'audit reconnu mondialement. Ces normes se composent de normes personnelles énoncent les caractéristiques des personnes qui accomplissent la mission, normes du travail et des normes du rapport. Les auditeurs ont donc réfléchi d'une manière continue à l'évolution de leur métier pour une codification et en modifier les systèmes de connaissance de manière à répondre aux enjeux posés par leur environnement. La normalisation a en particulier pour objet d'assurer l'homogénéité des travaux des auditeurs de façon à permettre une prestation de services satisfaisante et constante pour l'ensemble de la profession. Les normes expriment l'opinion de la profession quant au comportement dans l'exercice de sa mission d'un

professionnel raisonnablement diligent. Ces normes posent clairement un ensemble de règles professionnelles propres à garantir le bon exercice de la mission et définissent les diligences que le professionnel doit mettre en œuvre dans le cadre de sa mission. En d'autres termes, la normalisation a trait à l'art de rendre comptes (normes de rapport) et d'accomplir les diligences d'audit (normes de travail), ainsi qu'au comportement des auditeurs en mission (code de déontologie). La normalisation internationale de l'audit est l'œuvre de l'International Auditing Practices Committee (IAPC) issu de l'International Federation of Accounting (IFAC) fondée en 1977⁴ à la suite d'un accord signé par 63 organisations professionnelles d'experts comptables représentant 49 pays que malheureusement, l'Algérie n'est pas membre malgré la demande d'adhésion introduite par l'ordre des experts comptables dissout en 2010. L'IFAC est à l'origine des normes ISA comprenant le référentiel ISQC⁵ (norme de contrôle qualité des cabinets réalisant des missions d'audit).

Cette organisation s'appuie sur des organisations régionales telles que la Fédération Européenne des Experts Comptables et la Confederation of Asia and Pacific Accountants⁶.

4. La normalisation d'audit en Algérie

Dans le contexte Algérien, L'élaboration des normes d'audit en Algérie est confiée à la chambre nationale des commissaires aux comptes (CNCC) qui les transmet au conseil national de la comptabilité pour homologation. L'homologation des normes donne lieu à une décision signée par le ministre des finances. L'audit, le plus répandu en Algérie est l'audit légal, la normalisation en matière d'audit légal a bien commencé à partir de l'année de 1990, et ce n'est qu'en 1992 que la pratique du commissariat aux comptes est reconnue comme une

profession libérale avec la naissance du conseil national de l'ordre des experts comptables, des commissaires et des comptables agréés. A partir de cette période, plusieurs textes relatifs à la profession du commissaire aux comptes ont fait l'objet d'apparition, nous citons à titre d'exemple, celui relatif aux diligences professionnelles du commissaire aux comptes⁷, sous forme de six (06) recommandations compatibles avec celles de l'IFAC.

Le commissaire aux comptes qui a une obligation de moyens doit mettre un certain nombre de diligences pour s'acquitter de cette obligation en respectant dans le cadre de ces travaux les normes d'audit et particulièrement celles régissant le commissariat aux comptes. L'organe qui était censé de gérer la profession comptable, en particulier la profession d'audit, était le conseil national de l'ordre qui n'était pas en mesure de surveiller, et de contrôler la profession et en particulier le respect strict des diligences du commissariat aux comptes par les professionnels qui n'accordaient aucune importance à ces diligences que leur respect constitue une obligation afin d'assurer un audit de qualité. Certains commissaires aux comptes n'avaient jamais entendu de ces diligences et ne savaient même pas leur utilité, ceci est du à l'absence de la formation continue d'une part et d'autre part, l'infiltration des opportunistes dans la profession qui sont hors de la filière.

Il y a des commissaires aux comptes qui ne savaient et ne savent même pas que la documentation des travaux est une obligation légale et que l'audit est un travail d'équipe pas d'une seule personne afin de mettre en place les règles de délégation, de supervision et de revue de dossiers. Le respect de ces règles a un impact important sur la gestion des risques de l'audit et de l'auditeur ainsi que sur la qualité des travaux réalisés. Ainsi, dans la plupart des cas, la démarche générale de l'audit définie par l'IFAC, n'est pas suivie par nos auditeurs, notamment après la disparition de la société nationale de la comptabilité (SNC) qui était le

leader national de l'audit, de la fiscalité, du conseil et de la comptabilité.

Elle nous manque énormément. Donc, la quasi-totalité de nos commissaires aux comptes ignorent aujourd'hui les diligences d'audit, il s'agit de la mise en œuvre de l'approche par les risques (ISA 200), du contrôle de la qualité d'une mission d'audit (ISA 220), l'approche basée sur la connaissance de l'entité et de son environnement (ISA 315), l'application du seuil de signification (ISA 320) et la mise en œuvre de procédures adaptées en fonction de l'évaluation des risques (ISA 330). Or une bonne approche et un plan de mission permettent de focaliser les travaux de contrôles sur les zones à risques et évitent les contrôles sur les points ne représentant pas de risques majeurs.

5. l'avènement des normes Algériennes d'audit (NAA)

D'abord, il y'a lieu de souligner que la pratique de l'audit en Algérie se limite à l'audit légal, appelé en Algérie comme en France « commissariat aux comptes », les autres types d'audit ne sont pas assez répandus et sont facultatifs tel que l'audit contractuel et l'audit interne puis, en l'absence de normes nationales, les professionnels d'audit en Algérie se réfèrent pour leurs travaux d'audit aux normes internationales⁸. Dans le cadre de la continuité des réformes comptables débutées depuis 2007, l'Algérie a adopté une nouvelle loi réformant intégralement la loi n°91-08 du 27 avril 1991 relative à la profession comptable. Cette nouvelle loi vise essentiellement la modernisation de la profession comptable en Algérie, en particulier la profession d'audit qui se caractérisait avant l'introduction de la loi n°10-01 par l'absence d'un texte régissant les normes d'audit. La profession d'audit a déployé un effort considérable pour donner au contrôle légal en Algérie des normes de travail, des méthodes, des

techniques qui soient en harmonie avec la pratique internationale. L'observation des normes pour la pratique de l'audit est fondamentale pour bien mener la mission et assurer toute la crédibilité à l'opinion consignée dans le rapport d'audit et les recommandations qui y figurent.

La modernisation de la profession comptable et en particulier le contrôle légal vise essentiellement et principalement ci-après:

- L'enrichissement des prérogatives du commissaire aux comptes en lui confiant des missions spécifiques à l'occasion d'opérations particulières réalisées par l'entreprise ;
- La diversification de ses domaines d'intervention en étendant le contrôle légal à des établissements publics (EPIC) ou privés (SARL) et aux associations⁹ et partis politiques, qui antérieurement n'étaient pas soumises.

Plusieurs textes ont vu le jour après la promulgation de la loi n°10-01 portant profession comptable, notamment le décret exécutif n°11-202 qui définit les formes et les échéances d'envoi des rapports du commissaire aux comptes ainsi que les deux arrêtés ministériels publiés dans le journal officiel n°24 du 30/04/2014 qui déterminent le contenu et les critères de remise des rapports du commissaire aux comptes, puis l'approbation du code de déontologie de la profession du commissaire aux comptes et enfin la publication sous forme de décision du ministre des finances des douze (12) normes algériennes d'audit (NAA) par le Conseil national de la comptabilité (CNC) qui sont très fortement inspirés des normes internationales d'audit (ISA) de l'IFAC, chacune d'elles porte la même codification et le même intitulé que la norme ISA d'origine correspondante. Il y'a lieu de souligner que l'adoption des normes NAA inspirées des normes ISA confèrent aux normes nationales une légitimité et une efficacité et elle n'est pas fortuite.

L'adoption des normes ISA dans la majorité des pays émergent comme le cas de l'Algérie est souvent pour répondre aux exigences externes provenant de l'OMC, de la banque mondiale, de l'IFAC et du nouveau partenariat pour le développement de l'Afrique (NEPAD).

Les normes ISA sont le produit de la culture anglo-saxonne qui ne s'accommode nullement avec celle du pays émergent dont l'Algérie d'où la nécessité d'appliquer une stratégie d'adoption des ISA adaptables à l'environnement économique et social du pays que son tissu économique se compose essentiellement et principalement d'entreprises de type « PME ».

Le référentiel national d'audit (NAA) est en train de se constituer en substitution graduelle au référentiel édicté en 1994 par décision du ministre de l'économie qui demeure toujours en vigueur dans ces dispositions non abrogées de fait par les douze (12) normes Algériennes d'audit (NAA), donc nous constatons une dualité de référentiel d'audit. Le référentiel d'audit NAA est un outil qui permet la compréhension de l'approche internationale de l'audit et la conduite d'une mission de haute qualité. Donc, les normes NAA sont venues dans un moment où l'environnement économique est mondialisé qui nécessite une confiance forte envers l'information financière diffusée par l'entreprise. Nous constatons également que le conseil national de la comptabilité (CNC) a adopté une démarche progressive dans l'élaboration des normes Algériennes d'audit (NAA) pour plusieurs raisons¹⁰:

- La complexité des normes internationales d'audit (ISA), inspirée du monde anglo-saxon, dont la culture est étrangère à la communauté des auditeurs en Algérie ;
- La nécessité de prendre en compte la vulgarisation des normes d'audit (NAA) promulguées à travers des formations organisées par la profession comptable ;

- Le retard pris par le groupe de travail dans la traduction du contenu des NAA promulguées en langue nationale.

Les normes (NAA) qui sont au nombre de douze normes ont été publiées par lot de quatre (04) normes et contenues dans quatre (04) décisions.

Elles sont comme suit :

- NAA 210 : Accords sur les termes des missions d'audit.
- NAA 505 : Confirmations externes.
- NAA 560 : Evénements postérieurs à la clôture.
- NAA 580 : Déclarations écrites.

Les quatre premières normes ont fait l'objet d'une décision du ministre chargé des finances¹¹. Ces normes définissent les relations entre l'auditeur et l'entreprise auditée.

Le deuxième groupe des normes Algériennes d'audit qui comporte quatre normes ont fait l'objet d'une décision du ministre des finances n°150 du 11/10/2016:

- NAA 300 : Planification d'un audit d'états financiers.
- NAA 500 : Eléments probants.
- NAA 510 : Missions d'audit initial – Soldes d'ouverture.
- NAA 700 : Fondement d'opinion et rapport d'audit sur des états.

Le troisième groupe des normes adopté par décision n°23 du 15/03/2017 émanant du ministère des finances comprenant quatre (04) normes Algériennes d'audit:

- NAA 520 : Procédures analytiques.
- NAA 570 : Continuité d'exploitation.
- NAA 610 : Utilisation des travaux des auditeurs internes.
- NAA 620 : Utilisation des travaux d'experts désignés par l'auditeur.

Les quatre nouvelles normes qui s'ajoutent au douze normes, ont été adoptées par décision du ministère des finances n°77 du 27/09/2017 :

- NAA 230 : Documentation d'audit.
- NAA 501 : Eléments probants – caractéristiques spécifiques.

- NAA 530 : Sondage en audit.
- NAA 540 : Audit des estimations comptables, y compris des estimations comptables en juste valeur et des informations fournies les concernant.

L'ensemble des normes adoptées représente le référentiel national d'audit qui constitue désormais la base d'appréciation de la responsabilité civile de l'auditeur Algérien.

En présence d'une situation conflictuelle, le juge apprécie l'accomplissement des diligences normales par le professionnel en se référant à l'approche normative décrite par les NAA.

6. La formation comme un facteur-clé de développement de l'audit

L'utilisation des normes Algériennes d'audit devait être obligatoire à toutes les missions d'audit en Algérie et ce, afin d'unifier la pratique d'audit et d'harmoniser la qualité d'audit légal en Algérie. Pour cela, un vaste programme de formation sur les NAA fut entrepris en direction des professionnels par le conseil national de la chambre nationale des commissaires aux comptes (CNCC) à travers le territoire national mais cela est insuffisant, il faut élaborer et mettre en œuvre un plan de formation professionnelle continue obligatoire et de mise à niveau de l'ensemble des membres de la profession afin de changer l'état d'esprit des professionnels cloisonnée dans les notions d'audit des années soixante-dix et leur permettre aussi de bien appréhender les nouvelles normes d'audit. Les pouvoirs publics ont aussi un rôle à jouer dans ce domaine qui consiste à renforcer la qualité de l'enseignement supérieur qui est devenue de plus en plus une exigence accrue de la part des responsables du secteur économique en mettant l'accent sur la compétence des enseignants qui nous a manqué ces derniers jours. L'obligation de formation continue et le contrôle

qualité peuvent constituer un moyen de développement de la communication, un vecteur de transmission de savoir, mais également un moyen qui permet à la profession comptable, en particulier la profession d'audit de pouvoir répondre aux attentes de la transparence. Donc, l'obligation de formation est une condition fondamentale pour l'évolution de la profession qui permet aux professionnels de l'audit de s'imposer par leur savoir-faire et concurrencer les cabinets internationaux.

Elle constitue donc un élément crucial de la déontologie et de l'éthique du professionnel comptable. Ancrer une telle obligation dans nos textes constituerait, sans le moindre doute une avance sans considérable dans le développement de la profession.

En plus de l'obligation de formation, Le conseil national de la comptabilité doit jouer son rôle majeur dans l'organisation et le contrôle de la profession d'audit. L'encadrement institutionnel, l'élaboration des normes et la déontologie sont du ressort de cet organisme superviseur dépendant du ministère des finances qui est doté de prérogatives de puissance publique. Il doit contrôler l'activité des cabinets d'audit en s'assurant que les travaux d'audit confiés par leurs clients sont effectués conformément aux normes de qualité.

Tout manquement ou non respect aux normes ou à la déontologie de la profession d'audit doit être sévèrement sanctionné conformément à la législation en vigueur.

Conclusion

L'audit légal en Algérie était exercé par des fonctionnaires appartenant l'état. Puis, ce n'est qu'à partir de l'année de 1992 que cette jeune et récente profession a été confiée à des professionnels libéraux inscrits auprès du conseil de l'ordre. Ce dernier est une institution ordinale qui jouissait de l'autonomie totale de l'état et regroupait les trois (03) catégories de la profession comptable. Cette

institution fait plus tard l'objet d'une dissolution par l'état en livrant la gestion, le contrôle et la normalisation comptable à un organisme normalisateur et superviseur qui est le conseil national de la comptabilité (CNC), sous la tutelle du ministère des finances dont l'une de ses prérogatives est la normalisation en matière d'audit. Après une multitude d'articles répartis entre textes législatifs et réglementaires parus sur une période relativement longue, l'année de 2016 a connu la naissance de huit normes Algériennes d'audit (NAA), puis complété en 2017 par quatre autres normes inspirées largement des normes internationales d'audit (ISA) de l'IFAC. Nous pouvons enfin conclure que l'Algérie a adopté officiellement, par décision du ministère des finances les NAA en tant que référentiel national d'audit, d'application obligatoire à tous les professionnels. L'Algérie a donc attendu une décennie pour élaborer en 2016 des normes d'audit propres à elle à partir des normes internationales d'audit (ISA) après avoir élaboré en 2007 son système comptable financier, inspiré largement de normes comptables internationales IAS/IFRS. Nous souhaitons ainsi que les Normes NAA soient appliquées par tous les auditeurs nationaux dans toutes les entités nationales et qu'elles soient aussi prises en charge au niveau du cursus universitaire afin de permettre l'émergence d'une culture d'audit s'inspirant des normes Algériennes (NAA).

Bibliographies

¹ Présidence de la République, (1970), Décret d'application n°70-173 du 16 novembre relatif à la mission du CAC dans les sociétés. Alger, Journal officiel de la République algérienne.

² Présidence de la République, (2010), La loi n°10-01 du 29 juin portant profession d'expert comptable, de commissaire aux comptes et de comptable agréé. Alger, Journal officiel de la République algérienne.

³ Présidence de la République, (2011), Décret exécutif n°11-73 du 16/02/2011 fixant les modalités d'exercice de la mission de Co-commissariat aux comptes. Alger, Journal officiel de la République algérienne.

⁴ Robert, O et Marie-Pierre M, (2012) « Comptabilité et audit », 4^e édition, DUNOD, Paris.

⁵ New, Y; (2017), Guide to Using ISAs in the Audits of Smalland Medium-Seized Entities Volume I – Core Concepts Third Edition, USA.

⁶ Ridha, Z et Mofher F, (2006); « Etude de l'étendue de l'application des normes internationales d'audit « ISA » en Tunisie 27^eème congrès de l'association francophone de comptabilité, Tunisie, P.04.

⁷ Présidence de la République, (1994), Décision n°103/SPM/94 du 02/02/1994 relative aux diligences professionnelles du commissaire aux comptes. Alger, Journal officiel de la République algérienne.

⁸ Présidence de la République, (1980), La loi n°80-05 du 01/03/1980 relative à l'exercice de la fonction de contrôle des comptes. Alger, Journal officiel de la République algérienne.

⁹ Présidence de la République, (2001), Décret exécutif n°01-351 du 10/11/2001 relatif aux modalités de contrôle de l'utilisation de la subvention de l'état. Alger, Journal officiel de la République algérienne.

¹⁰Chambre nationale des commissaires aux comptes, (2015), Auditer, Revue périodique n°07. Chambre nationale des commissaires aux comptes, Alger.

¹¹Présidence de la République, (1994), Décision n°02 du 24/02/1994, portant normes Algériennes d'audit. Alger, Journal officiel de la République algérienne.