

Université Abderrahmane Mira de Bejaïa

**Faculté des Sciences Economiques, Sciences Commerciales et des Sciences
de Gestion**

Département des Sciences de gestion

**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de Master en
science de gestion**

Option : Finance et comptabilité

Comptabilité contrôle audit

Sujet

**Les facteurs déterminants de la qualité d'audit
légal en Algérie**

Élaboré par :

M^{elle} AZOUNE Besma

M^{elle} MOUHOUB Malika

Encadré par :

M^r. FRISSOU Mahmoud

Promotion 2016/2017

Remerciement

Au terme de ce travail, nous remercions Dieu le tout puissant pour nous Avoir donné la force et la patience pour mener à terme Ce travail ;

Nous tenons à exprimer notre profonde gratitude et nos Vifs remerciements à :

Nos familles : qui nous ont toujours encouragé et Soutenu durant toutes nos études ;

A M Frissou.M : notre promoteur, pour avoir accepté De nous guider sur le bon chemin du travail ;

Aux membres du jury : pour avoir accepté de juger notre Travail ;

A M Adel.A, de nous avoir intégré au sein de son cabinet ainsi que tout son personnel pour leur aide et leur disponibilité ;

A tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la Réalisation de ce mémoire.

Dédicace

*A celle qui m'a couvert de tendresses et qui n'a rien épargné
pour me voir heureuse, à toi ma douce mère ;*

*A la source de ma persévérance, à celui qui m'a toujours
encouragé...à toi mon père ;*

A mes aimables sœurs ;

A ma sœur Nacima, son mari Karim et leurs enfants ;

A tous mes amis(es) particulièrement Sonia, Wahiba ;

A ma chère copine Besma et sa grande famille ;

*A tout ceux dont mon ancre les omet, mais non pas mon
cœur ;*

A mon cher fiancé Brahim ;



Dédicaces

Je dédie ce modeste travail aux gents qui me sont les plus chers :

A la mémoire de ma chère mère qui me manque tellement, que dieu te bénisse et t'accorde son vaste Paradis ;

A mon cher père et ma belle mère ;

A mes frères qui me sont les plus chers dans ma vie : Chérif, Malika, Dalila, Kamel, Nabila, Kahina, Wassim, et qui m'ont aidé et soutenus énormément ;

A mes neveux Imad, Fouad et le petit prince Eyad et mes nièces Nawel et la petite princesse Sara ;

Je réserve une pensée particulière et affectueuse a mon cher fiancé Nassim ;

A ma plus cher amie Malika et toute sa famille ;

A mon employeur Mr MEDJOU DJ Rafik et toute sa famille.

A toute ma famille maternelle ;

A toutes mes amies chacune par son nom ;

A tout se je connais de proche ou de loin.

Besma

Liste des tableaux

Numéro	Titre	Page
01	Différence entre l'audit interne et l'audit externe	07
02	Estimation du risque de non-détection acceptable en fonction du risque inhérent et du risque lié au contrôle	13
04	Facteurs influençant la compétence de l'auditeur	48
06	Répartition des répondants selon le sexe	66
07	Répartition des répondants selon l'âge	67
08	Répartition des répondants selon l'expérience	68
09	Répartition des répondants selon l'établissement fréquenté	69
10	Répartition des répondants selon le critère de leur cabinet	70
11	Répartition des répondants selon le secteur d'activité	71
12	Facteurs liés à l'auditeur	72
13	Facteurs liés aux cabinets d'audit	78

Liste des figures

N°	Intitulé	Page
01	Répartition des répondants selon le sexe	67
02	Répartition des répondants selon l'âge	68
03	Répartition des répondants selon l'expérience	69
04	Répartition des répondants selon l'établissement fréquenté	70
05	Répartition des répondants selon le critère de leurs cabinets	71
06	Répartition des répondants selon le secteur d'activité	72

Liste des schémas

numéro	Titre	Page
01	Lien entre les risques d'audit	14
02	Relation entre l'audit externe et la gouvernance d'entreprise	22
03	Cadre fonctionnel du comité d'audit	24

Liste des annexes

N°	Intitulé	Page
01	Loi n°10-01 du 29 juin 2010 relative à la profession comptable	V
02	Normes internationales d'audit applicable à compter du 01 juillet 2012	VI
03	Questionnaire	VII

Liste des abréviations

- ✚ **AICPA** : Américain Institut of Certified Public Accountants
- ✚ **CAC** : Commissaire Aux Comptes
- ✚ **CNC** : Conseil National de la Comptabilité
- ✚ **CNCC** : Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes
- ✚ **CSTC** : Conseil Supérieur de la Technique Comptable
- ✚ **FEE** : Fédération des Experts-comptables Européens
- ✚ **IAASB** : International Auditing and Assurance Standard Board
- ✚ **IAPC**: International Auditing Practices Committee
- ✚ **IASC**: International Accounting Standards Committee
- ✚ **IFAC**: International Federation of Accountants
- ✚ **IFACI**: Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne
- ✚ **ISA** : International Standards of Auditing
- ✚ **ISQC** : International Standards Quality and Control
- ✚ **NAA**: Normes d'Audit Algérien
- ✚ **SEC**: Securities Exchange Commission
- ✚ **SPSS**: Statistical Package of Social Science

Sommaire

Introduction générale.....	1
Chapitre I : approche théorique de l’audit	3
Section 1 : cadre conceptuel de l’audit.....	4
Section 2 : l’audit légal	9
Section 3 : La normalisation de la profession d’audit.....	21
Chapitre II: La qualité de l’audit légal.....	36
Section 1: La notion de la qualité d’audit légal.....	37
Section 2 : Les déterminants de la qualité d’audit légal.....	41
Section 3: analyse descriptive de l’audit légal en Algérie.....	49
Chapitre III : Etude pratique de la perception des auditeurs des facteurs impactant la qualité d’audit légal.....	61
Section 1 : Méthodologie de recherche et caractéristique de l’échantillon.....	62
Section 2 : analyse de l’enquête	72
Conclusion générale.....	84
Bibliographie.....	I
Annexe.....	V

Introduction



générale



Introduction générale

La comptabilité est l'une des branches de l'économie appliquée qui a comme responsabilité de traduire et de présenter les différentes activités et résultats des entreprises en informations financières, et afin de protéger ces informations, il était institué par la loi de raccorder une autre profession à la comptabilité et qui se 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 ; sa finalité est de certifier la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes de l'entreprise auditée et de rassurer aux actionnaires et aux différents intervenants sur la qualité des informations; ce qui justifie le rôle de l'audit légal dans la gouvernance de l'entreprise.

L'audit légal est devenu une discipline transversale au centre des préoccupations des managers, il est positionné dans les normes internationales et notamment dans les normes nationales 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, et suite aux différents scandales financiers qui ont secoué le monde des affaires a mis sur le devant le système de la qualité de l'audit légal comme instrument institutionnel et indispensable de la fiabilité de l'information et de s'assurer de sa crédibilité.

L'évaluation et la conception de la qualité de l'audit légal représente un axe de recherche relativement récent, par de nombreux chercheurs, aussi la qualité de l'audit légal constitue une garantie fondamentale de la vraisemblance des contrôles et de la crédibilité des rapports divulgués par les auditeurs.

A ce stade notre recherche s'articule autour de la problématique suivante :

Quels sont les facteurs déterminants de la qualité de l'audit légal en Algérie ?

De cette problématique découlent les questions suivantes :

- Dans quelle mesure les facteurs liés à l'auditeur légal peuvent-ils impacter la qualité de l'audit légal et quelle est l'importance relative de chaque facteur ?
- Est-ce que les cabinets d'audit algériens respectent les normes d'audit internationales ?

A partir de cette problématique nous avons initialisé deux hypothèses de recherche :

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

La question de la qualité de l'audit légal mérite une attention particulière, l'objectif de cette étude est d'appréhender la qualité de l'audit légal, en se concentrant sur les facteurs déterminants la qualité d'audit légal, à travers un questionnement qui concerne l'avis des commissaires aux comptes. Le thème de la qualité d'audit légal est un sujet d'actualité surtout après les scandales financiers de ces dernières années.

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

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

- Le premier chapitre se focalise sur l'approche théorique de l'audit qui s'articule autour de trois sections. Dans la première section nous traiterons l'apparition du concept d'audit en général ainsi que son développement. La seconde section sera 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 notion de qualité de l'audit légal et ses composantes (compétence et indépendance). La première section abordera la compréhension de la notion de la 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. Et en troisième section on apportera une analyse descriptive de l'audit légal en Algérie.
- Le troisième chapitre qui est notre cas pratique, sera consacré à l'enquête de terrain en développant un 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 vérifier nos hypothèses de départ.

Chapitre 1

Approches théoriques de l'Audit

Si une comptabilité doit être mise en place et si des procédures doivent être initiées, il est nécessaire que cette organisation et ces procédures permettent à la comptabilité de fournir des informations fiables, l'audit est l'un des moyens d'atteindre cette fiabilité.

Ce premier chapitre a pour objectif d'étudier la fonction d'audit qui est un mécanisme important dans l'amélioration de la gouvernance de l'entreprise.

Nous essayerons d'aborder en première section des généralités sur la fonction d'audit à travers : son historique, sa définition et ses typologies.

Puis dans la deuxième section nous nous consacrerons en particulier à l'audit légal, en étudiant, sa définition, son objectif et ses risques ainsi que le métier du commissaire aux comptes, sa définition, ses missions, sa démarche et ses responsabilités.

Enfin dans la troisième section nous aborderons la normalisation de la profession d'audit qui concerne la gouvernance d'entreprises et les normes internationales d'audit.

Section 1: Cadre conceptuel de l'audit

Selon Auguste Comte « On ne connaît pas complètement une science tant qu'on n'en sait pas l'histoire ». (COMTE.A ,1830-1842). La complexité de la notion d'audit suggère que l'on s'arrête tout d'abord sur son histoire, sur le sens que l'on voudrait lui donner et par la suite sur ce qui la distingue de certaines notions voisines.

1. Historique de l'audit

Le mot audit, qui nous vient du latin audire, c'est-à-dire « écouter », a pour ancêtre en France le commissariat aux comptes, institué par la loi du 24 juillet 1867. Le commissaire aux comptes avait alors pour rôle la vérification des comptes. On parla de révision des comptes avant de lui préférer le terme d'audit qui a une connotation plus valorisante.

Progressivement, le terme d'audit connut un élargissement à la fois horizontal et vertical en raison de l'image de rigueur qu'il véhicule, des risques qu'il parvient à identifier, des politiques et des plans qu'il doit accompagner, des économies qu'il permet de réaliser, de l'instabilité de l'environnement, de la complexité des paramètres de gestion et de contrôle qu'il doit maîtriser. Toutes ces « vertus » associées au mot audit ont fortement contribué à son développement et à sa généralisation. (BERTIN.E, 2007, p, 17-18).

Historiquement, les premières démarches de normalisation et de contrôle des comptes remontent à l'Antiquité. Les Sumériens du deuxième millénaire avant J.C. avaient déjà compris l'utilité d'établir une information objective entre partenaires économiques. Le fameux code d'Hammourabi ne se contentait pas de définir des lois commerciales et sociales générales, mais mentionnait explicitement l'obligation d'utiliser un plan comptable et de respecter des normes de présentation afin d'établir un support fiable de communication financière. Plus tard, dès le IIIe siècle avant J.C, les gouverneurs romains ont nommé des questeurs chargés de contrôler les comptabilités de toutes les provinces.

Par la suite, le développement des pratiques de contrôle des comptes a accompagné l'évolution générale des structures économiques et des grandes organisations administratives et commerciales. Ce n'est cependant qu'à partir du XIXe siècle que ces pratiques se sont développées de manière systématique – tant dans leur ampleur que dans leurs méthodes – en parallèle avec l'émergence de l'entreprise moderne. C'est à cette époque que remonte l'apparition progressive de l'audit sous la forme qu'il connaît actuellement. Ce

développement s'est effectué selon trois grandes phases historiques (**Carpenter & Dirsmith 1993**) :

- jusqu'à la fin du XIXe siècle, la finalité de l'audit était orientée principalement vers la recherche de la fraude. Les modes de contrôle étaient donc axés vers la vérification détaillée, voire exhaustive, des pièces comptables ;
- à partir du début du XXe siècle, la nécessité d'émettre un jugement sur la validité globale des états financiers apparaît parallèlement à la recherche de fraudes ou d'erreurs. Les méthodes de sondages sur les pièces justificatives, par opposition à leur vérification détaillée, font leur apparition. Cette évolution a été imposée par la forte croissance de la taille des organisations contrôlées qui a augmenté le coût des audits ;
- après le milieu du XXe siècle, la finalité affirmée de l'audit se limite désormais à l'émission d'un jugement sur la validité des comptes annuels. En outre, l'importance donnée à la revue des procédures de fonctionnement de l'entreprise s'accroît progressivement pour devenir aujourd'hui primordiale. En effet, face à l'augmentation de la taille et de la complexité des entreprises, les auditeurs ont peu à peu assimilé l'intérêt de la qualité des procédures internes pour s'assurer de la fiabilité des informations produites par le système comptable.

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. (**HERBACH.O, décembre 2000, p, 17-p18**).

2. Définition de l'audit

Plusieurs définitions ont été données au terme d'audit, parmi lesquelles on peut citer :

- Un audit peut se définir comme l'émission d'une opinion motivée sur la correspondance entre un existant et un référentiel. (**GRAND.B ; VERDALLE.B, 1999, p, 9**).
- Un audit consiste en l'examen des comptes d'une entreprise arrêtés à une date donnée, en vue de formuler une opinion sur leur régularité, leur sincérité et leur reflet fidèle de la situation financière et patrimoniale de la société. (**SILLERO.A, 2000, p, 12**).

- L'audit peut être défini comme un examen professionnel d'information et de processus en vue d'exprimer une opinion responsable et indépendante, par référence à des critères de qualités et/ou de normes. (**CAUSSE.G ; EBONDO WA MONDZILA.E, May 2009, p, 3**).

Généralement, on peut définir l'audit comme un examen auquel procède un professionnel compétent et indépendant, selon des normes, en vue de découvrir les anomalies et exprimer une opinion motivée sur la régularité, la sincérité des informations et l'image fidèle d'une entreprise, et enfin transmettre le résultat aux utilisateurs intéressés.

3. Typologie d'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 à savoir :

3.1 Typologie selon l'intervenant

Selon les intervenants de l'audit on distingue deux types essentiels à savoir :

3.1.1 Audit interne

Selon l'**IFACI** : «l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et 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 ». (**BERTIN.E, 2007, p, 20**).

3.1.2. Audit externe

L'audit externe est une fonction indépendante de l'entreprise dont la mission est de certifier l'exactitude des comptes, résultats et états financiers, et plus précisément, si on retient la définition des commissaires aux comptes : certifier la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes et états financiers. (**RENARD.J, 7^e édition, p, 79-p80**).

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

L'audit interne doit évaluer l'efficacité de l'organisation et proposer des améliorations, il se différencie en cela de l'audit externe qui est généralement se contente de porter une opinion sur la fiabilité et la sincérité des comptes. Le tableau suivant illustre bien pour ce qui est la différence entre l'audit interne et l'audit externe :

Tableau n°01 : Différence entre l'audit interne et l'audit externe

Audit interne	Audit externe
fonction exercé par le personnel propre à l'entreprise	Fonction exercé par des commissaires aux comptes ou par des cabinets d'audit
Indépendant des domaines audités	Juridiquement indépendant de la société
orienté vers les procédures ainsi que la pertinence des tableaux de bord	Contient tout ce qui concourt à l'élaboration des états financiers et la détermination des résultats
Exercé en permanence et avec périodicité	Exercé en fin d'année, généralement lors des arrêtés des comptes
Interne de l'entreprise	Interne et externe de l'entreprise
S'assure de l'efficacité du système, il remédie au dysfonctionnement Maitrise des activités de la société et proposition des recommandations.	Objectif de certification de la régularité, la sincérité et de la fidélité des états financiers de la société.

Source : élaboré par nous même à l'aide d'une thèse de magister : « la pratique de l'audit comptable et financier dans les entreprises publiques », **DERROUIS Salima, ORAN, 2010.**

En fait les deux fonctions sont complémentaires. L'auditeur apporte une méthode ainsi qu'une connaissance générale de la firme et de sa culture, l'expert-conseil apporte une grande connaissance d'un secteur spécifique.

Qu'il s'agira des auditeurs internes ou externes, la méthodologie d'audit financier est commune.

3.2. Typologie selon l'objectif de la mission

Avec la spécificité des entreprises et la diversification de ses tâches, la mission d'audit s'est élargi afin d'assurer la sécurité de l'information financière, de ce fait on distingue :

3.2.1. Audit comptable et financier

Les missions d'audit comptable et financier sont des missions particulières qui ont en générale un objectif de s'assurer que les documents financiers traduisent correctement la situation économique et l'activité de la firme étudiée. Les documents doivent donner une image fidèle de l'entreprise. (**GRAND.B ; VERDALLE.B, 1999, p, 13**).

3.2.2. Audit opérationnel

L'audit opérationnel est l'intervention dans l'entreprise sous forme d'un projet, de spécialistes utilisant des techniques et des méthodes spécifiques, ayant pour objectifs :

- D'établir les possibilités d'amélioration du fonctionnement et de l'utilisation des moyens, à partir d'un diagnostic initial autour duquel le plus large consensus est obtenu ;
- De créer au sein de l'entreprise une dynamique de progrès selon les axes d'amélioration arrêtés. (**LAURENT.P ; TCHERKAWSKY.P, 1992, p33**).

3.2.3. Audit de gestion

L'audit de gestion a pour objectif soit d'apporter les preuves d'une fraude, d'une malversation ou d'un gâchis, soit de porter un jugement critique sur une opération de gestion ou sur les performances d'une personne ou d'un groupe de personnes.

3.2.4. Audit contractuel

Les audits contractuels sont généralement réalisés par les mêmes cabinets de commissariat aux comptes. Ils constituent des missions effectués à la demande d'un client et non en application de contraintes légales. (**SILLERO.A, p, 13-14**).

3.3. Typologie selon le domaine d'investigation

Longtemps, activités à caractère comptable, l'audit s'est progressivement étendu à d'autres fonctions. Ainsi, la spécificité de l'entreprise peut le conduire à se spécialiser afin de proposer un service complet dans les domaines qui se sont révélés nécessaires avec l'évolution et la généralisation de nouveaux moyens de traitements de l'information ou des activités particuliers.

Aussi l'audit peut être conduit par une personne issue d'une profession organisée (expert-comptable, commissaire aux comptes, auditeur interne), mais il peut être également conduit par des personnes venant d'horizons différents (informaticiens, avocats, ingénieurs, fonctionnaires, etc.). Ainsi, on parle aujourd'hui d'audit social, audit fiscal, audit juridique et d'audit marketing. (BOUMEDIENNE.M.R, 2013-2014, p 27-28).

Section 2 : 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 et ses responsabilités.

1. Définition et objectif de l'audit légal

Il est important de définir et de connaître l'objectif de l'audit légal ; à savoir :

1.1. Définition de l'audit légal

L'audit légal est un contrôle obligatoire des comptes annuels réalisé par une personne indépendante qui apporte un regard extérieur et une assurance indépendante qui renforcent la crédibilité de l'information dans l'entreprise. Les réformes de l'économie entamée en Algérie en plaçant l'entreprise comme agent économique privilégié dans l'accumulation de richesse, ont permis de donner à l'information financière toute l'importance qui lui manquait auparavant, d'où l'imposition avec force du contrôle légal comme garant indispensable de la fiabilité et de la sincérité de cette information. (BOUMEDIENNE.M. R, p 30).

Le but de l'audit légal est de garantir la fiabilité et la sincérité des informations comptables des entités économiques, cette garantie est matérialisée par une opinion professionnelle à la certification. L'audit légal est exercé en Algérie dans le cadre du commissariat aux comptes.

1.2. Objectif de l'audit légal

Les objectifs de l'audit légal sont repris par les normes d'audit de l'Ordre des Experts-Comptables, et par celles de la Compagnie nationale des commissaires aux comptes ;(OBERT.R ; MAIRESSE.M ,2^eédition, p 403).

- **Selon l'ordre des experts comptables :** « L'objectif de l'audit des comptes est de permettre à l'expert-comptable d'exprimer une opinion en indiquant si les comptes se présentent sincèrement, dans tous leurs aspects significatifs, la situation financière de l'entité et les résultats de ses opérations (ou sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle) conformément au référentiel comptable identifié ».
- **Selon la compagnie nationale des commissaires aux comptes :** « Une mission d'audit des comptes annuels, consolidés ou intermédiaires a pour objectif de permettre au commissaire aux comptes de formuler une opinion, en exprimant si ces comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable qui leur est applicable. Cette opinion est formulée, selon les dispositions prévues par l'article L. 823-9 du Code de commerce en termes de certification de régularité, sincérité et image fidèle ».

Ainsi, l'objectif attendu du processus d'audit légal est la certification des comptes annuels de l'entreprise ; c'est-à-dire la reconnaissance de leur régularité et de leur sincérité afin de fournir une image fidèle des opérations de l'exercice écoulé et de la situation financière à la fin de cet exercice :

- **Régularité :** C'est la conformité aux règles et aux principes définis dans les références comptables.
- **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 liés à l'audit légal

Les missions demandées à l'auditeur peuvent être de nature diverse qui implique des niveaux d'assurance différents. Le produit final du travail d'audit consiste généralement en un document succinct et normalisé. L'auditeur se doit donc, en même temps qu'il prend connaissance de l'entreprise, effectuer une mesure préalable du risque de la mission.

La norme ISA 200, définit le risque d'audit comme : « Risque que l'auditeur exprime une opinion inappropriée alors que les états financiers comportent des anomalies significatives. Le risque d'audit est fonction des risques d'anomalies significatives et du risque de non-détection ». (**ISA 200, 2009, p 5**).

Le risque d'audit est parfois appelé « risque de l'auditeur ». Le risque d'audit comprend deux composantes :

- Le risque d'anomalies significatives dans les comptes ;
- Le risque de non-détection de ces anomalies par l'auditeur.

2.1. Risque d'anomalies significatives

Le risque d'anomalies significatives dans les comptes est propre à l'entité, il existe indépendamment de l'audit des comptes. Il est commode de le subdiviser en :

- Le risque inhérent ;
- Le risque lié au contrôle.

2.1.1. Le risque inhérent

« Le risque inhérent (ou risque général de l'entreprise) est le risque qu'une erreur significative se produise compte tenu des particularités de l'entreprise révisée, de ses activités, de son environnement, de la nature de ses comptes et de ses opérations. On peut analyser ces risques de la manière suivante :

- risques liés à l'activité ;
- risques liés à la structure du capital ;
- risques liés à la structure financière ;
- risques liés à l'organisation ;
- risques liés à l'importance de certains postes du bilan ;
- risques liés aux certains actifs ou catégories d'opérations ». (**OBERT.R ; MAIRESSE.M 2^e édition, p 443**).

2.1.2. le risque lié au 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 :

- d'identifier les types d'erreurs rendues possibles par les lacunes du système ;
- de mesurer le risque de survenance de ces erreurs ». **(OBERT .R ; MAIRESSE.M, 2e édition 443).**

2.2. Le risque de non-détection

Le risque de non-détection correspond au risque que l'auditeur ne parvienne pas à détecter une anomalie significative. **(FRIEDERRICH. M ; LANGLOIS.G, 4^e édition 148).** Ce risque est lié à l'importance du programme de contrôle des comptes et des comptes annuels mis en place par l'auditeur.

Relation entre les composantes du risque d'audit

La démarche totale d'audit peut se mesurer par cette équation : **(OBERT.R ; MAIRESSE.M 2^e édition, p 444).**

Risque d'audit = Risque inhérent × Risque lié au contrôle × Risque de non-détection
--

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 :

Tableau N°02: Estimer le risque de non-détection acceptable en fonction du risque inhérent et du risque lié au contrôle

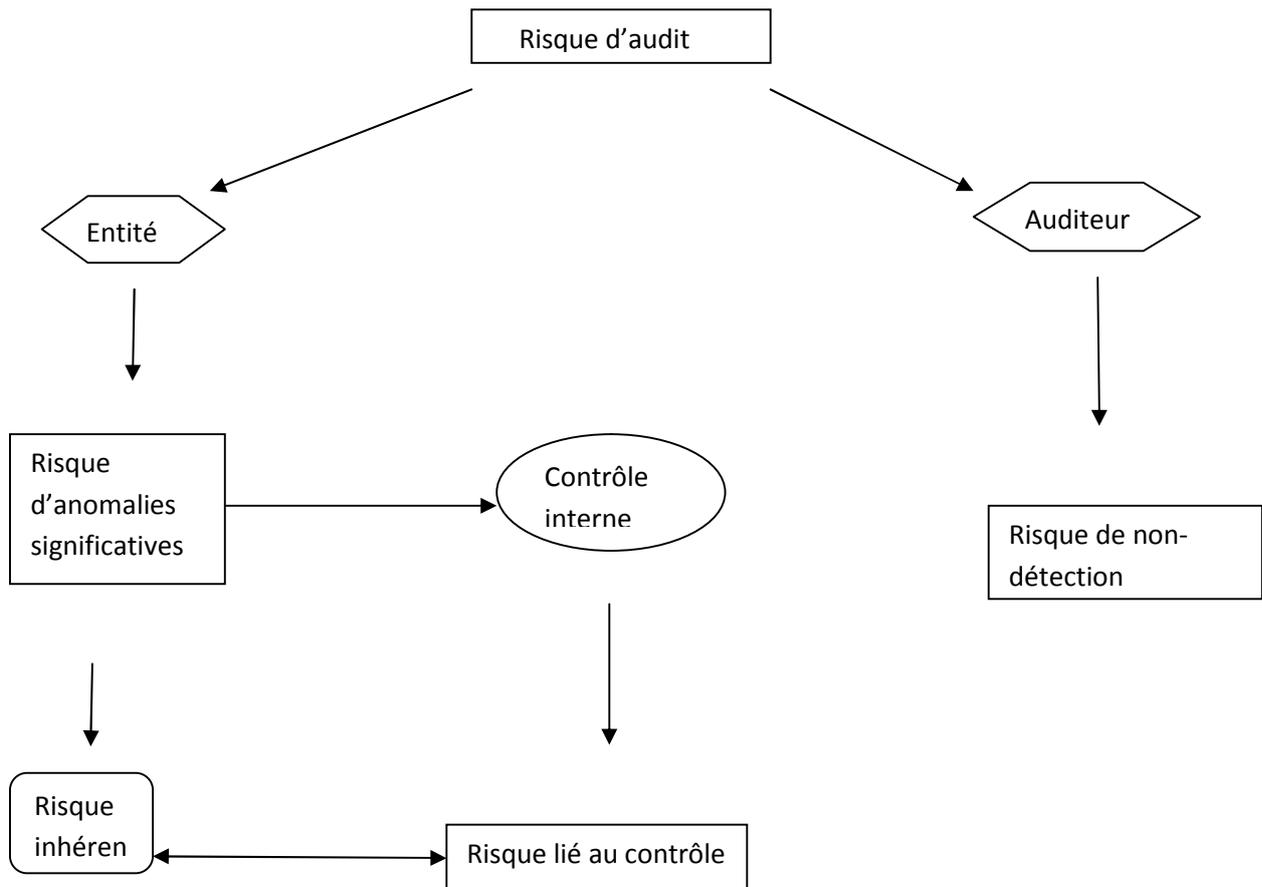
		Evaluation du risque lié au contrôle		
		Elevé	Moyen	Faible
Evaluation du risque inhérent par l'auditeur	Elevé	Minimum	Faible	Moyen
	Moyen	Faible	Moyen	Elevé
	Faible	Moyen	Elevé	Maximum

Risque de non-détection acceptable

Source : Micheline Friederrich, Georges Langlois, « Le meilleur du DSCG 4 : Comptabilité et audit », 4^e édition, P149.

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.

Un risque de non-détection acceptable faible signifie que la tolérance de programme de contrôle doit être réduite : l'auditeur doit opérer avec un programme de travail spécifique qui est renforcé par rapport aux programmes de travail standard

Schéma n°01 : Lien entre les risques d'audit

Source : Robert Obert, M. MAIRESSE, « Comptabilité et audit », 2^e édition DUNOD, P 442.

3. Le commissaire aux comptes

Le commissaire aux comptes exerce une mission d'intérêt général dans les Conditions fixées par la loi. La profession de commissaire aux comptes est soumise à de nombreuses règles à caractère déontologique. Ces règles sont fixées par voie réglementaire dans le Code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes. Ce code définit les règles professionnelles auxquelles est soumis le commissaire aux comptes dans l'accomplissement de sa mission. Ses dispositions s'imposent à tout commissaire aux comptes, quel que soit son mode d'exercice. Les commissaires aux comptes doivent notamment être indépendants et respecter le secret professionnel. Ils engagent leur responsabilité civile, pénale et professionnelle. (OBERT.R, MIARESSE.M, 2e édition 566).

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 ». **(LOI 10-01, JOURNAL OFFICIEL N°42 , juillet 2010 , p 6).**

Le commissaire aux comptes à été défini par l'**IFAC** comme : « l'examen effectué par un 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 ». **(BOUMEDIENNE.M.R, 2013-2014, p 30).**

Ainsi, on peut dire que les commissaires aux comptes certifient que les comptes annuels sont 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 la société à la fin de cet exercice.

3.2 Missions du commissaire aux comptes

Deux missions essentielles sont assignées aux commissaires aux comptes, l'une principale (permanente), 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... ». **(LOI 10-01, JOURNAL OFFICIEL N°42, juillet, 2010, p 6).**

Ainsi les missions permanentes du commissaire aux comptes sont : **(OBERT.R ; MAIRESSE.M, 2^e édition, p409-410).**

- 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.

3.2.2 Mission particulière

L'ampleur de la mission du commissaire aux comptes le conduit à accomplir des tâches variées de contrôle lors de différents événements de la vie sociale nécessitant une protection plus vigilante des associés. Dans tous les cas, leur intervention se traduit par la rédaction d'un rapport spécial. **(OBERT.R ; MAIRESSE.M, 2e édition, p409-410).**

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».

(LA LOI 10-01, JOURNAL OFFICIEL N°42, p6).

3.3 Les responsabilités du commissaire aux comptes

La responsabilité de l'auditeur légal se décline en responsabilité civile, responsabilité pénale et responsabilité disciplinaire.

3.3.1 Responsabilité civile

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 ». **(CODE DE COMMERCE ALGERIEN, 2007, p 199).**

De son côté, l'article 61 de la loi 10-01 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, 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 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 ». **(LA LOI 10-01, p 11).**

3.3.2 Responsabilité pénale

La responsabilité pénale du commissaire aux comptes va obéir aux principes généraux du droit pénal et suivre les règles de procédure pénale propres à la nature de l'infraction. Il en est de même pour la détermination de la juridiction compétente. Ces principes généraux d'application de la loi pénale étant évidemment à respecter lors de la mise en cause répressive d'un commissaire aux comptes, celui-ci va être poursuivi pour des infractions commises par lui dans l'exercice de sa profession, soit en qualité d'auteur principal, soit comme complice des dirigeants sociaux. **(BERCHICHE.A.H, 2011, p 20).**

Aussi L'article 62 de la loi10.01 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». **(LA LOI 10-01, p 12).**

3.3.3 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 règlementaire». (LA LOI 10-01, p 12).

3.4. Démarche de l'audit légal

Lors de la mission d'audit, le contrôleur examine les comptes à partir de balances fournies par le client. Après validation des comptes, il vérifie qu'ils sont correctement repris dans les états de synthèse (bilan, compte de résultat et annexe). Le chef de la mission d'audit doit déterminer quelles vont être les techniques et outils à utiliser durant la mission. Les principales techniques d'audit sont les revues analytiques, les observations physiques, les confirmations directes, les sondages et l'informatique. (OGIEN.D, 2^e édition, p453). Pour cela, l'auditeur suit une démarche représentée ainsi :

3.4.1. Prise de connaissance de l'entreprise et planification de la mission

« La prise de connaissance permet à l'entité de mieux comprendre les événements pouvant avoir une incidence significative sur les comptes, et de tenir compte de ces éléments dans la planification de sa mission.

La prise de connaissance permettra à l'auditeur d'orienter sa mission et d'appréhender les domaines et systèmes significatifs. L'acquisition de la connaissance générale de l'entreprise doit être préalable aux autres phases de la mission, puisqu'elle conditionne leur bonne exécution. Elle commencera le plus tôt possible, parfois même avec l'acceptation de la mission. Compte tenu de la masse d'informations à obtenir et à maîtriser, cette étape de la démarche sera particulièrement importante la première année de la mission.

Toutes les informations recueillies au cours de la prise de connaissance permettront de constituer la base du dossier permanent.

La connaissance de l'entreprise se prolongera et se complétera tout au long de l'exécution de la mission annuelle. Elle doit être régulièrement mise à jour.

La prise de connaissance de l'entité permet à l'auditeur de constituer un cadre de référence dans lequel il planifie son audit et exerce son jugement professionnel pour évaluer le risque d'anomalies significatives dans les comptes et répondre à ce risque tout au long de son audit.

L'auditeur doit prendre connaissance :

- Du secteur d'activité de l'entité, de son environnement réglementaire, notamment du référentiel comptable applicable et d'autres facteurs externes tels que les conditions économiques générales ;
- Des caractéristiques de l'entité qui lui permettent d'appréhender les catégories d'opérations, les soldes des comptes et les informations attendues dans l'annexe des comptes. Ces caractéristiques incluent notamment la nature de ses activités, la composition de son capital et de son gouvernement d'entreprise, sa politique d'investissement, son organisation et son financement ainsi que le choix des méthodes comptables appliquées ;
- Des objectifs de l'entité et des stratégies mises en œuvre pour les atteindre dans la mesure où ces objectifs pourront avoir des conséquences financières et de ce fait une incidence sur les comptes ;
- De la mesure et de l'analyse des indicateurs de performance financière de l'entité ; ces éléments indiquent à l'auditeur les aspects financiers que la direction considère comme constituant des enjeux majeurs ;
- des éléments du contrôle interne pertinents pour l'audit ». (**OBERT.R ; MAIRESSE.M, 2e édition, p438-439**).

3.4.2. Evaluation de 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. Des tests de permanence permettant de s'assurer que les points forts sont appliqués. (**OGIEN.D 2^e édition, p 442**).

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.

3.4.3. Contrôle des comptes

Le contrôle légal des comptes est la mission, confiée par le législateur à un corps professionnel, portant sur les comptes annuels des entreprises tenues de s'y soumettre (**LANGLOIS.G ; FRIEDERRICH.M, p 164**).

Si le contrôle interne est fort, il peut être suffisant de faire une revue succincte des comptes (sauf en ce qui concerne la clôture de l'exercice). Si le contrôle est faible, alors il est nécessaire de renforcer les tests, c'est-à-dire de multiplier les pointages afin de faire un examen détaillé des comptes et d'obtenir une mesure des risques en cours.

Lors de l'examen des comptes, il complète son information en utilisant des outils de confirmation (par exemple : demander confirmation des soldes qui se trouve dans les comptes de l'entreprise aux banquiers, aux fournisseurs, aux organismes sociaux) et de contrôle comptable (par exemple contrôle physique, contrôle sur pièces, contrôle de vraisemblance). L'ensemble de ces outils, permet aux auditeurs de conforter leur opinion en ce qui concerne la sincérité et la fiabilité des comptes.

Enfin, lors de l'examen des comptes, l'auditeur ne limite pas ses vérifications aux aspects financiers, il s'assure du respect des règles juridiques, fiscales et comptable. (**GRAND.B, VERDALLE.B, 1999, p 34-35**).

3.4.4. Finalisation de l'audit

Après avoir procédé au contrôle des comptes, l'auditeur réalise les travaux de fin de mission suivants :

- Recherche des événements postérieurs au bilan ;
- Obtention de la lettre d'affirmation ;

- Signature du questionnaire de fin de mission ;
- Préparation de la note de synthèse de la mission ;
- Rédaction des conclusions et des projets de rapports à l'approbation de l'associé responsable. (SERG.W, p 36).

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

Section 3 : La normalisation de la profession d'audit

Avant de procéder à la présentation des normes d'audit légal, il est nécessaire de désigner que l'audit 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. L'audit comme mécanisme de gouvernance d'entreprise

De nombreuses études, textes législatifs et des normes professionnelles ont montrés que les différents acteurs du processus d'audit constituent des mécanismes clés de la gouvernance d'entreprise. Cette dernière est définie par la norme ISA 260 comme : «le terme gouvernement d'entreprise est celui utilisé pour décrire le rôle des personnes ayant la responsabilité de superviser, de contrôler et de définir les stratégies de l'entité ». (ISA 260, p36).

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

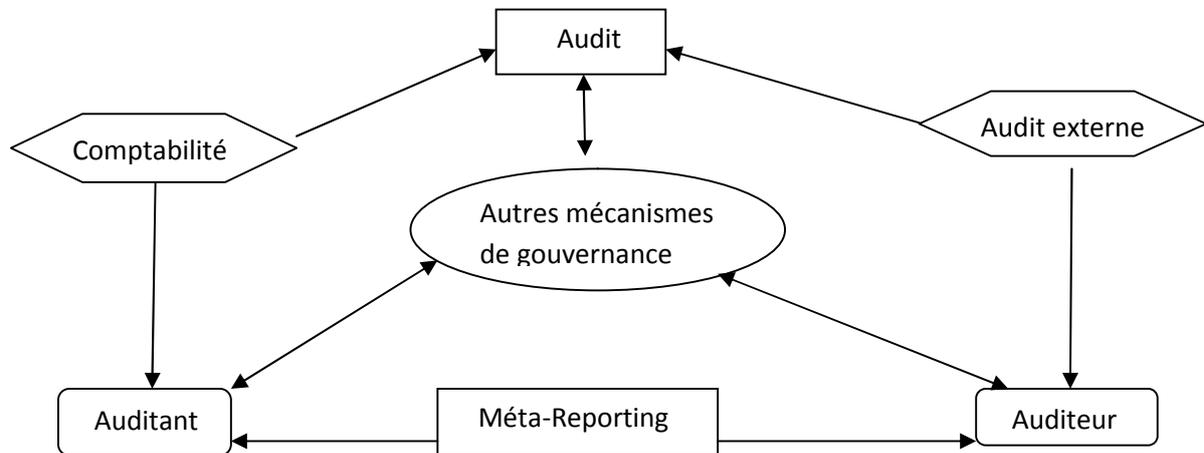
1.1. L'audit légal en tant que dispositif de gouvernance d'entreprise

L'auditeur légal apparait comme un agent mandaté par les propriétaires de la firme pour remplir particulièrement un rôle de certification de la sincérité, de la régularité et de l'image fidèle des états financiers publiés par les entités économiques concernées.

L'audit légal a pour rôle de réduire l'asymétrie d'information entre les dirigeants et les actionnaires. On parle d'asymétrie d'information quand certains des participants disposent

d'informations pertinentes que d'autres n'ont pas, l'audit réduit cette asymétrie par la certification des comptes ou par une opinion jointe aux états financiers à destination essentiellement des actionnaires. (BOUMEDIENNE. M. R, 2013-2014, p129-p131).

Schéma n°02 : relations entre l'audit externe et la gouvernance d'entreprise



Source : David CARASSUS, Nathalie GARDES, « audit légal et gouvernance d'entreprise », Page 20.

Comme dans toute organisation formelle ou système organisationnel, la coordination entre l'auditant et l'audité est mise en application par des moyens de communication (Mc Mickle, 1978). L'audité (entreprise maintenir à l'audit externe) doit rendre des comptes à l'auditant (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 a comme finalités d'améliorer les conditions d'exercice de la gouvernance d'entreprise.

1.2. Le comité d'audit en tant que dispositif de gouvernance d'entreprise

Le comité d'audit est un mécanisme de gouvernance qui s'est d'abord développé aux Etats-Unis dans les années 1940 puis 1970 pour répondre à des crises de confiance des marchés financiers dans la qualité de l'audit et des états financiers. Le comité d'audit, comité spécialisé du conseil d'administration dont la mission est de s'assurer de la qualité du processus de production de l'information comptable, de la qualité du processus d'audit externe, de la qualité des systèmes de contrôle interne et de gestion des risques pour le compte du conseil.

1.2.1. 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 lieu où peuvent débattre les divers acteurs responsables de la fiabilité de l'information financière.

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. (<https://www.mataf.net/fr/edu/glossaire/comite-d-audit-ou-des-comptes>)

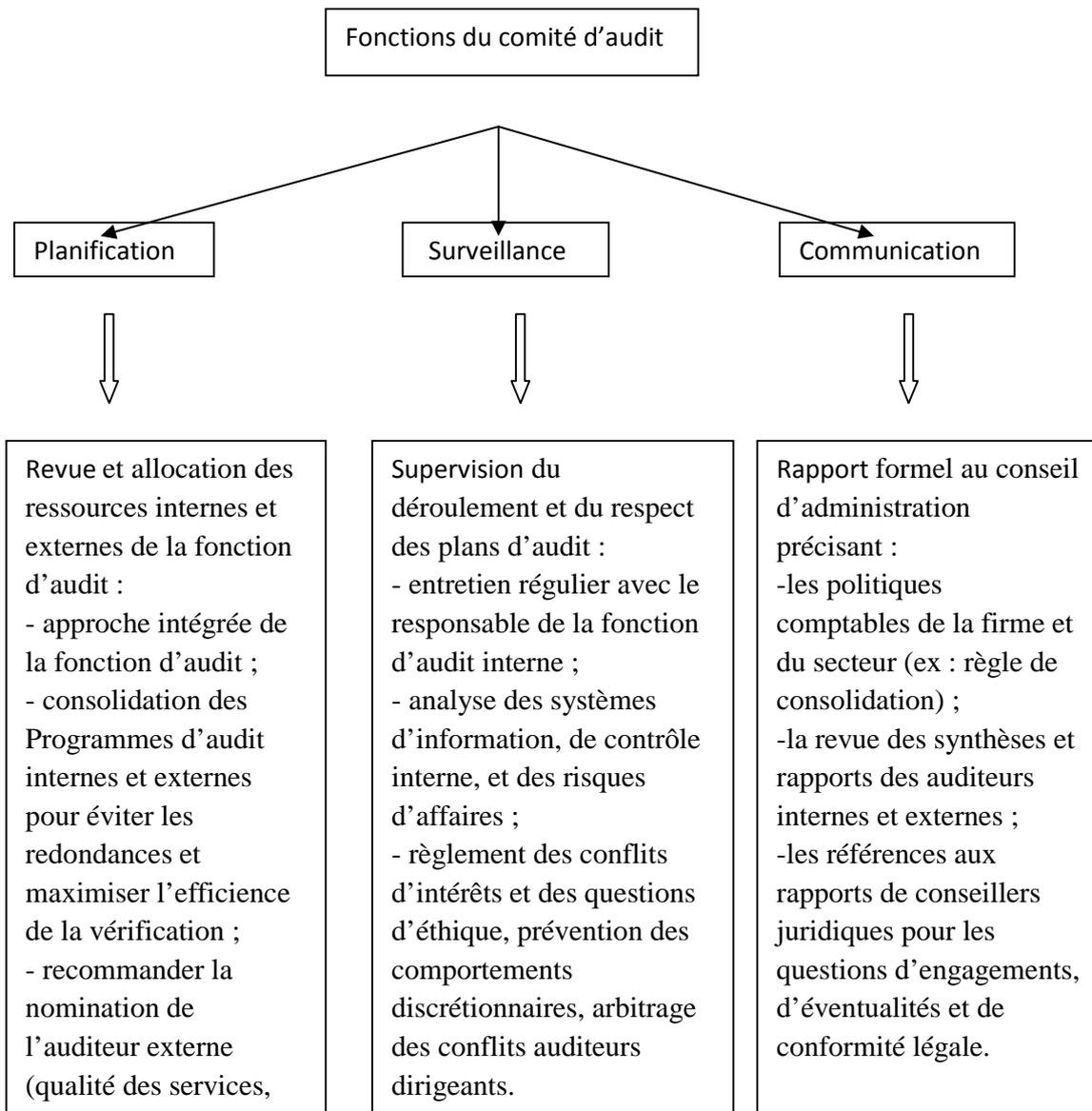
1.2.2 Mission du comité d'audit

« Le comité d'audit, qui est un autre acteur-clé de la gouvernance, est défini comme un corps consultatif émanant du conseil d'administration. Le comité d'audit protège les intérêts des parties prenantes de l'entreprise, en surveillant les actions des dirigeants et des opérationnels en termes de reporting financier, de management des risques et de contrôle interne.

Le comité d'audit a pour missions de :

- Suivre le processus d'élaboration de l'information financière ;
- Contrôler l'efficacité des systèmes de contrôle interne, de l'audit interne et de la gestion des risques de la société ;
- Superviser le contrôle légal des comptes annuels et de comptes consolidés ;
- Examiner et suivre l'indépendance du contrôleur légal ou du cabinet d'audit ;
- Procéder à une sélection préalable du contrôleur légal ou du cabinet d'audit dont la désignation est proposée.

Ainsi, le comité d'audit doit non seulement protéger l'indépendance de l'audit interne et de l'audit externe, mais aussi adopter une vision intégrée de la fonction d'audit et veiller à la coordination entre audit interne et audit externe ». (BERTIN.E ; GODOWSKI.CH, 2010, p4-p5).

Schéma n°03 : Cadre fonctionnel du comité d'audit

Source : Kandi Mohamed Amin, « l'apport de l'audit interne à la gouvernance d'entreprise » thèse magister, juin, 2011, page 99.

1.2.3 : La relation entre le comité d'audit et l'auditeur légal

La loi Sarbanes-Oxley (Sections 301, 204, 301), le règlement relatif au comité d'audit de la Securities Exchange Commission (SEC), émis en avril 2003, ainsi que la 8^{ème} Directive européenne (articles 39-2 et 39-3) prévoient notamment que :

- Le comité d'audit est directement responsable de la nomination, de la rémunération et de la supervision des auditeurs de la société et de la surveillance de leurs travaux (y compris la résolution de tout conflit entre la direction et les auditeurs à propos du reporting financier) ;
- L'auditeur externe doit informer le comité d'audit des traitements de l'information comptable qui ne respecteraient pas les principes comptables généralement reconnus, et des échanges écrits avec la direction.
- Le comité d'audit doit pré-approuver tout service fourni par l'auditeur (autre que la certification).

Le comité d'audit peut être considéré comme un médiateur aidant à la résolution des conflits entre auditeurs externes et direction.

Par ailleurs, l'auditeur externe, en faisant part au comité d'audit des questions fondamentales soulevées par le contrôle légal, notamment des faiblesses majeures du contrôle interne en rapport avec le processus d'élaboration de l'information financière, assiste le comité d'audit dans l'accomplissement de ses prérogatives. (BERTIN.E ; GODOWSKI.CH, 2010, p8-p9).

2. Les normes d'audit légal

La réalisation de toute mission d'audit, quels qu'en soient les objectifs, implique l'existence au préalable de règles précises, formalisées, connues et acceptées des émetteurs et des récepteurs de l'information soumise à l'audit. Malgré le caractère parfois général de la formulation de ces normes, il faut souligner leur caractère pratique et opérationnel.

En effet, l'utilisation d'une méthode, des techniques et d'outils en matière d'audit ne peut être réellement efficace et adaptée aux objectifs de l'audit que si l'auditeur a une idée claire des normes qu'il doit appliquer.

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.

2.1. Les normes internationales d'audit (ISA) : (voir annexe 8)

2.2. Les normes générales ou de comportement

Les normes générales sont personnelles par nature, elles concernent la compétence de l'auditeur, son indépendance, la qualité de son travail le secret professionnel.

2.2.1. La norme de compétence

Les qualifications requises pour être un commissaire aux comptes sont définis 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. **(SERG.W, p15).**

2.2.2. La 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. **(SERGE.W, p15).**

2.2.3. La norme de 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. **(SERGE, W, p15-p16).**

2.2.4. La 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. Il s'assuré également que ses collaborateurs sont conscient des règles concernant le secret professionnel et les respectent. **(SERGE.W, p15-p16).**

2.3. 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.

2.4. Les normes de 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'il 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 expose clairement les motifs, et si c'est possible en chiffre, l'incidence.

Le rapport d'audit comporte :

- Ñ 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.
- Ñ 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.
- Ñ 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) ». (SERGE.W, p27).

3. L'encadrement de l'audit légal

Tous les pays du monde ont ressenti le besoin d'instaurer un contrôle des comptes des entreprises par des auditeurs, ces auditeurs sont regroupés au sein des instituts professionnels nationaux et internationaux.

3.1. L'organisation nationale

Le statut des commissaires aux comptes, comme celui des experts-comptables et comptables agréés, relève des professions libérales, donc un statut civil, à l'instar des avocats, médecins, architectes, etc. Leur organisation repose sur la création d'un ordre national, organe professionnel chargé, aux termes de l'article 9 de cette même loi, de :

- veiller à l'organisation et au bon exercice de la profession ;
- défendre l'honneur et l'indépendance de ses membres ;
- élaborer le règlement intérieur qui détermine notamment les conditions d'inscription, de suspension ou de radiation du tableau de l'ordre. (BERCHICHE.A.H, 2011, p20).

▪ La réorganisation de la profession

La réforme de la profession de commissaire aux comptes a été engagée et mise en œuvre par la direction générale de la comptabilité du ministre des finances. Car selon le ministre des finances, la profession du commissaire aux comptes se devrait d'aborder des moyens modernes pour rehausser le niveau des prestations comptables et se conformer aux normes internationales, et ce afin de garantir une information financière qui reflète la véritable situation de l'entreprise et aidera à prévoir ses capacités futures, ce qui permettrait aussi aux différents utilisateurs de cette information à adopter des décisions pertinentes dans tous les domaines notamment en matière d'investissement. (MINISTERE DES FINANCES, réforme de la profession comptable).

La loi 10-01 porte des dispositions qui apportent des innovations et qui vient abroger la loi 91-08 de 27 Avril 1991, on peut citer : « 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 ». (**JOURNAL OFFICIEL N°42, article 4, p3**).

La fonction de l'audit légal est organisée en Algérie par la chambre nationale des commissaires aux comptes CNCC. Ainsi, selon la loi 10-01 : « 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 agréés et habilités 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... ». (**JOURNAL OFFICIEL N°42, article 14, p 5**).

3.2. Les institutions internationales

Il existe, au niveau international, trois principales institutions pour l'audit légal : l'IFAC, l'AICPA et FEE.

3.2.1. International Federation of Accountants (IFAC)

La fédération internationale des comptables, IFAC, est une organisation privée à but non lucratif et non politique. Elle a pour objet le développement et le renforcement de la profession comptable pour l'aider à fournir des prestations de haute qualité pour bienfait du public. Elle complète le rôle de l'IASC (International Accounting Standards Committee), en prenant en charge l'audit, la formation, la déontologie, la comptabilité de gestion, le secteur public et les technologies de l'information. (<https://www.dipacint.com/Menu-gauche/>) L'IFAC (International Federation of Accountants) fut constituée le 7 octobre 1977 par 63 organisations professionnelles représentant 49 pays différents. Aujourd'hui, plus de 160

organisations professionnelles représentant plus de 120 pays réunissant ensemble environ un million de professionnels participent à l'IFAC. Le siège de l'IFAC est à New York.

L'IFAC a constitué des commissions : International Auditing Practices Committee (**IAPC**) a pour objet d'uniformiser les pratiques d'audit financier et les missions s'y attachant. L'IAPC publie des normes internationales d'audit (ISA). L'**IAASB** pris en 2002 la suite de l'IAPC. (**OBERT.R, ; MAIRESSE.M, 2^e édition, p403-p404**).

3.2.2. American Institut of Certified Public Accountants (AICPA)

C'est une organisation professionnelle des comptables publics certifiés aux États- Unis à but non lucratif. L'AICPA a été fondée en 1887, sous le nom Association des comptables publics, afin de s'assurer que la comptabilité a gagné le respect en tant que profession et qu'il a été pratiqué par éthiques, professionnels compétents. L'AICPA existe pour fournir plus de 37000 membres avec les ressources, l'information et le leadership pour fournir des services de l'IAPC de la manière la plus professionnelle. (**<http://www.investopedia.com/terms/a/american-institute-of-certified-public-accountants.asp>**).

Les orientations prises par l'organisation permettent de déterminer ses domaines d'influence : (**LOYER.P, 2006, p56**).

- La réglementation de la profession comptable libérale ;
- La normalisation comptable ;
- La création de normes d'audit ;
- L'apport d'un soutien aux professionnels dans leurs activités professionnelles ;
- Le développement et la création de nouveaux services en vue d'enrichir l'apport de la profession comptable à la société ;
- Un rôle de diffusion de l'information concernant la comptabilité et la profession par l'intermédiaire de bulletins et de journaux.

3.2.3. Fédération des Experts comptables Européens(FEE)

La FEE est l'organisation qui représente la profession comptable en Europe dans les instances internationales. Elle comprend 45 instituts professionnels représentant 33 pays. (**Ordre des experts comptables français, 2013, p145**).

Cette fédération est créée en 1 janvier 1987 par le groupement de l'union européenne des experts comptables (1951) et du groupement d'études des experts comptables de la **GEEC** (1961). Cette fédération n'a aucun pouvoir propre, mais ses publications et ses recherches sur l'activité professionnelle sont d'un grand impact, de plus son caractère international et régionaliste lui confie une grande influence puisque elle se trouve à la base des études européenne. **(LOYER.P, 2006, p54)**.

Conclusion

Nous avons pu voir que l'audit en général, est devenu un concept fondamental dans le domaine de l'entreprise. La pratique de l'audit a pris de l'ampleur et devient une requête automatique de tout actionnaire et investisseur qui cherche à placer son argent dans un milieu sûr afin de maximiser son profit.

Dans ce chapitre, nous avons vu 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, à travers un aperçu sur la notion d'audit en général, et l'audit légal en particulier, puis la relation entre l'audit et la gouvernance d'entreprise.

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 2

Qualité d'audit légal

Suite aux différents scandales boursiers et comptables des sociétés, et notamment celle de Enron, 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 de l'audit légal en Algérie.

Section 1 : Notion de qualité d'audit légal

La qualité de la certification rendue par les commissaires aux comptes est un élément important de leur survie à long terme et, plus largement, de la transparence des activités économiques.

1. Définition de la qualité d'audit légal

La qualité de l'audit a été définie par DeAngelo (1981) 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 et mentionner et publier cette anomalie ou irrégularité ».

De nombreux chercheurs ont retenu une double approche pour définir la qualité d'audit, la première approche dépend essentiellement de la qualité de l'auditeur lui-même, quant à la deuxième est fondé sur l'analyse du processus d'audit. (MANITA, Riadh, May, 2009 p 5).

Cette approche fait la distinction entre la qualité de détection et la qualité de révélation ; la première s'assimile à la notion de compétence technique (qualité de détection), le second élément de la qualité de l'audit est l'indépendance (qualité de révélation). (MANITA, Riadh, May, 2009 p 5).

2. La qualité de l'audit légal après l'affaire d'Enron-Andersen (AZIBI.J 2014 p62).

L'histoire exemplaire de la confrontation de la notion de qualité d'audit, et plus précisément de la notion d'indépendance des auditeurs en tant que source de différenciation de la qualité d'audit, avec la réalité de la pratique financière a pris naissance dans l'affaire qui a concerné deux grandes entreprises qui comptent dans l'économie américaine : Enron et son cabinet d'audit Arthur Andersen.

Créé en 1985, Enron était en 2000 la septième firme des Etats-Unis par le chiffre d'affaires (101 milliards de dollars), la quinzième entreprise mondiale. Sa croissance a été extrêmement rapide. En 1998, elle réalisait 10 milliards de chiffre d'affaires dans des activités diverses du monde de l'énergie.

Le cabinet chargé de la vérification des comptes d'Enron, Arthur Andersen, travaillait aussi pour la firme. Comme de plus, il s'agissait d'un type particulier de produits, un instrument

financier complexe nouveau dont le contrôle était difficile, ce contrôle a été mal assuré. Les risques pris ne sont pas apparus au bilan, ce qui a maintenu l'illusion un certain temps, l'alerte n'a pas été donnée à temps.

En fait, le contrôle interne était bien doté de pouvoirs étendus, mais les dirigeants disposaient de moyens de passer outre aux recommandations des contrôleurs.

Le contrôle de gestion et comptable a été totalement défaillant, les mécanismes internes et externes qui devaient, au titre de la corporate governance, protéger l'entreprise et ses actionnaires contre des comportements opportunistes du management, ont été inefficaces. Les dirigeants qui sont censés veiller au respect du code, mais ont pu négliger les règles en toute impunité. Ils auraient dû être exemplaires (c'est une qualification qui leur est attribuée), mais ne l'ont pas été. La structure pyramidale faisant que les dirigeants seuls disposent à la fois du pouvoir et des informations, cette structure leur a permis de risquer la survie de l'entreprise par des stratégies hasardeuses ainsi que de détourner les ressources de l'entreprise à leur profit.

La crise s'est produite lorsqu'Enron, ayant pris de trop nombreux risques de spéculation, sans les partager avec d'autres spéculateurs, s'est trouvée en déficit. Le 23 décembre, la société a été déclarée en faillite.

L'ampleur de la faillite du géant américain du gaz et des communications, car elle a terni l'image même de l'entreprise américaine, a suscité l'indignation de plusieurs acteurs économiques et sociaux, ce qui a incité la « *Security Exchange Commission* » et le Congrès américain à diligenter des enquêtes afin de dévoiler les véritables raisons qui ont conduit à ce scandale financier frauduleux. Ces derniers ont fini par mettre Arthur Andersen LLP en accusation puisqu'il s'est avéré que ses auditeurs ont sciemment ignoré certaines pratiques comptables dans leurs missions d'audit auprès de l'entreprise Enron, marquant ainsi clairement leur manque d'indépendance vis-à-vis de leur client. La preuve retenue repose particulièrement sur les montants d'honoraires d'audit anormalement élevés payés par Enron à Arthur Andersen LLP et qui s'élèvent à 52 millions de dollars, dont 27 millions sont relatifs aux services de consulting. Sur la foi de cette preuve jugée comme accablante, et en l'absence d'autres preuves matérielles - puisque Houston Office a détruit presque une tonne de documents comptables d'Enron, la totalité des fichiers informatiques et mêmes les emails en relation avec la comptabilité de cette entreprise - le Congrès américain, conscient que la justice a donc perdu les preuves tangibles qui auraient servi à identifier les véritables

responsables de la faillite frauduleuse de cette entreprise, se résout à impliquer dans cette affaire le président-directeur général d'Andersen, Berardino, pour avoir induit les investisseurs en erreur. Les investigations menées dans cette affaire démontrent expressément les malversations d'un grand nom d'audit dans cette faillite inédite aux États-Unis. Ni la taille, ni la réputation, fortement entachée cependant, d'Arthur Andersen LLP n'ont permis de circonscrire les répercussions néfastes et directes sur le marché financier international, dont le comportement des investisseurs, qui se caractérise désormais par la méfiance vis-à-vis des certifications de ce qui fut un grand cabinet d'audit international.

3. 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.

3.1. Augmenter la confiance dans les rapports d'audit

Les états financiers annuels constituent une synthèse de l'activité de l'entreprise exploitable par les tiers, ils servent aux différents acteurs dans une optique d'évaluation de prise de décision ou de diagnostic. 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. 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. (BOUMEDIENNE .M.R , p54-p55). Donc les tiers ont besoin d'être sûrs quant à la qualité de cette audit.

3.2. Réguler les conflits d'agence

La théorie de l'agence reconnaît l'audit comme un des principaux mécanismes de gestion des conflits et de réduction des coûts d'agence. En conséquence, une modification dans l'intensité des conflits d'agence devrait influencer, dans le même sens, le niveau de qualité requise sur l'audit.

Jensen et Meckling (1976) définissent une relation d'agence comme un contrat par lequel une ou plusieurs personnes (le principal) engagent une autre personne (l'agent) pour accomplir quelques services en leur nom, impliquant la délégation d'une partie de l'autorité de prise de décision à l'agent. La relation contractuelle qui lie les actionnaires (le principal) propriétaires du capital financier aux dirigeants de l'entreprise (agents) est considérée par Jensen et Meckling, comme une dimension contractuelle porteuse de conflits d'intérêts au sein de l'entreprise, conflits d'intérêts qui sont des facteurs de coûts. La théorie de l'agence analyse le recours à l'audit externe comme un moyen de réguler les conflits d'agence, notamment entre actionnaires et dirigeants. **(PIOT.CH, 2000 p5).**

En effet, la qualité d'audit est considérée comme une des composantes d'un système de contrôle complexe chargé de compenser la relative incapacité d'un actionnariat à surveiller et contrôler la politique comptable des managers.

3.3. Renforcement du concept de gouvernance de l'entreprise

En tant que mécanisme de gouvernance, le rôle essentiel de l'audit est de réduire en grande partie l'asymétrie d'information 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 à ces derniers 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. **(MANITA.R ; PIGE.B, 2006 p1).**

3.4. 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. L'auditeur produit une information pour les parties prenantes, il rend compte de sa mission dans un rapport général d'audit des comptes 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 gap* est 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.

La principale cause de l'expectation gap est le niveau faible du rendement effectif de l'auditeur par rapport aux normes de l'audit et les normes de qualité reconnues. La faiblesse de l'audit est donc considérée comme la principale cause de l'écart entre les attentes des utilisateurs et le travail réel de l'auditeur. L'amélioration qualitative de la procédure d'audit est à même de réduire cet écart. **(BOUMEDIENNE.M.R, 2013-2014, p56-p57).**

Section 2 : Les déterminants de la qualité de l'audit légal

Il existe deux approches pour mesurer la qualité d'audit externe: une mesure fondée sur la compétence et l'indépendance de l'auditeur; une mesure fondée sur l'adaptabilité des travaux d'audit à l'entreprise auditée.

Dans la première approche, l'auditeur est au cœur de l'évaluation. Sa capacité à détecter des anomalies, les techniques qu'il saura appliquer pour être efficace seront analysées, Egalement, l'indépendance sera vérifiée car c'est un point essentiel, son jugement doit être objectif et non biaisé par quelconques influences. Une seconde approche consiste en l'évaluation de la qualité orientée sur la nature des travaux d'audit effectués. **(FAVIER.M, 2013, p22-p23).**

1. L'indépendance « qualité de révélation »

L'indépendance est une condition nécessaire pour l'exercice de la profession d'auditeur, son importance ne cesse pas d'augmenter dans le contexte économique actuel.

1.1. Définition de l'indépendance

De multiples définitions ont été adressées à la notion de l'indépendance à savoir ;

« L'indépendance a été défini par la capacité réelle de l'auditeur à révéler dans son rapport d'audit des manipulations ou erreurs comptables qui auraient une incidence significative sur les comptes. Elle se mesure par la capacité réelle de l'auditeur à s'assurer du respect des règles afin de donner une certification de qualité en révélant toute erreur, fraude, manipulation ou collusion des producteurs de l'information comptable et financière ». **(PORTALE.M, p64).**

L'indépendance s'analyse donc par l'indépendance d'esprit et également par l'apparence d'indépendance.

1.1.1. L'indépendance d'esprit (ou de fait)

L'indépendance d'esprit ou de fait constitue une attitude mentale permettant à l'auditeur d'être toujours en alerte par rapport aux dangers de la dépendance.

Selon le code d'éthique de l'IFAC « est 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 professionnel adéquat ». (BOUMEDIENNE.M.R 2013-2017, p 64).

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 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.

1.1.2. L'apparence de l'indépendance

L'approche par l'apparence d'indépendance complète l'indépendance d'esprit.

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

Selon de nombreux chercheurs ayant travaillé à ce sujet s'accordent pour dire que la qualité des audits externes repose essentiellement sur deux paramètres : celles liées aux auditeurs, et les facteurs liés aux cabinets d'audit.

1.2.1. Les facteurs dépendant de l'auditeur

Pour les facteurs dépendants de l'auditeur on distingue :

1.2.1.1. L'expérience de l'auditeur

L'auditeur doit disposer de l'expérience et de la formation nécessaire afin de s'assurer une indépendance intellectuelle à l'égard des équipes financières de l'entreprise auditée, de ce fait une formation, une qualification, une expérience et des connaissances suffisantes sont indispensables pour bien mener à un audit financier.

Le manque d'expérience diminue le niveau d'indépendance de l'auditeur.

1.2.1.2. La compétence

C'est la capacité à résoudre un problème dans un contexte donné, elle peut être définie à un niveau individuel ; comme étant un ensemble de connaissances, capacités et volonté professionnelles.

La compétence est définie par le niveau de technicité, de connaissance, et d'expérience de l'auditeur, c'est une condition nécessaire à son indépendance.

Les équipes d'audit doivent disposer des compétences nécessaires pour mener à bien les missions d'audit des comptes annuels (quelles soient comptables, financières, juridiques, sociales ou informatiques). Selon l'ISQC : « le cabinet doit définir des politiques et des procédures destinées à fournir au cabinet l'assurance raisonnable que ce dernier dispose d'un personnel en nombre suffisant, possédant les capacités et les compétences requises, et ayant pris l'engagement de respecter les principes d'éthique applicables à la réalisation de missions selon les normes professionnelles et conformément aux obligations légales et réglementaires, afin de permettre au cabinet ou aux associés responsables de missions l'émission de rapports appropriés en la circonstance ». (FAVIER.M ,2013, p20-p21).

1.2.1.3. L'éthique

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.

Selon la théorie de Jones (1991), un individu doit franchir quatre étapes psychologiques pour adopter un comportement éthique : **(LAHBARI.H ; MANITA.R, p6)**.

- Tout d'abord, il doit interpréter une situation donnée comme un problème éthique (sensibilité éthique). Cette étape inclut notamment le fait d'identifier les options possibles de leurs conséquences.
- Ensuite l'individu doit décider quelle option est correcte du point de vue moral.
- Puis, il doit avoir la volonté de se comporter de manière éthique, même si son propre intérêt lui dicte une attitude contraire.
- Enfin, l'individu doit avoir une force de caractère suffisante pour se comporter de manière conforme à son intention éthique (comportement éthique).

De ce fait l'éthique joue un rôle très important en matière de comportement des auditeurs, car beaucoup de jugements exprimés en audit dépendent des croyances et des valeurs de l'individu.

1.2.2. Les facteurs liés au cabinet d'audit

Les facteurs liés aux cabinets sont les suivants :

1.2.2.1. La taille du cabinet

La taille du cabinet d'audit est un autre déterminant de la qualité de l'audit pouvant être mesuré par le nombre de clients par cabinet. La relation entre la taille du cabinet et la qualité de l'audit s'explique notamment par le phénomène de pression concurrentielle qui s'exerce sur les auditeurs.

Le premier effet, que nous qualifions d'effet « BIG N » se fonde sur la théorie De Angelo(1981) qui stipule que les grands cabinets d'audit (BIG N) fournissent des services de meilleure qualité car ils disposent de meilleures infrastructures, d'équipes plus nombreuses et mieux formées, etc. **(AUDOUSSET-COLIER.S, 2008, p289)**.

Les grandes entreprises sont supposés effectuer un nombre plus importants de transaction et nécessitent donc une plus grande quantité de travaux d'audit. la taille de l'entreprise doit avoir donc une influence positive sur la qualité d'audit.

1.2.2.2. La réputation

La réputation joue un rôle de régulateur, en faveur de l'indépendance, les cabinets d'audit sont incités à assurer le haut niveau de qualité des prestations qu'ils fournissent pour maintenir et valoriser leur image de marque.

La qualité des audits et la réputation est un facteur d'attraction des clients qui leur assure une information financière correcte à divulguer aux investisseurs.

1.2.2.3. La revue du dossier par un co-associé

La révision du dossier d'un audit par un deuxième 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. (**BOUMEDIENNE.M.R, 2013-2014, p71**).

1.2.2.4. La rotation des associés

La rotation constitue une occasion de porter un regard neuf sur les comptes.

Dans ce cadre se pose la question du rapport entre la durée de la relation auditeur-audités, l'indépendance des auditeurs et la qualité de l'audit.

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.

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. (<https://mip-ms.cnam.fr/sevlef/com.univ>.)

1.2.3. Les facteurs liés à la relation auditeur audité

D'autres facteurs impactent l'indépendance de l'auditeur sont liés à la relation auditeur audité et qui sont :

1.2.3.1. Situation financière de l'audité

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 une mauvaise situation financière d'un client peut être un risque d'audit.

La performance des cabinets est donc mesurée par leur santé financière dans les comptes ainsi que leur cotation ou non en Bourse (rattachée à leur réputation, la capacité d'attraction et à la confiance).

1.2.3.2. Les honoraires d'audit

Les honoraires d'audit sont les honoraires perçus par les commissaires aux comptes pour la réalisation de leur mission légale de contrôle des comptes. Cette mission correspond à la vérification et à la certification des comptes individuels et consolidés.

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 des états financiers.

Une abondante littérature s'est intéressée aux déterminants des honoraires d'audit (Hay et al. 2006) depuis le travail séminal de Simunic (1980) qui évalue les honoraires d'audit selon deux composantes : l'effort d'audit et une prime de risque. Dans la première composante, il s'agit là de l'effort jugé nécessaire par l'auditeur, basé sur l'évaluation par l'auditeur du risque qu'une erreur significative existe dans les états financiers (risque inhérent à l'activité), et du risque que le contrôle interne de l'entreprise ne la détecte pas (risque lié au contrôle interne), La seconde composante représente une prime de risque liée à la probabilité de devoir supporter des pertes post-audit en cas de certification à tort d'états financiers comportant une erreur significative.(**BEN ALI.CH, 2013, p62-p63**).

1.2.3.3. La concurrence

La pression de la concurrence pourrait inciter les auditeurs à compromettre leur indépendance, en effet une forte concurrence sur le marché réduit l'indépendance perçue des auditeurs.

Une concurrence intensive entre les auditeurs peut les conduire à accepter les méthodes comptables non autorisés et ainsi diminuer la qualité de leur opinion. (**BOUMEDIENNE.M.R, 2013-2014, p75**).

2. La compétence « qualité de détection »

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.

2.1. Définition de la compétence

La compétence de l'auditeur a été souvent considérée comme une garantie de la capacité de détection de l'auditeur.

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».

La compétence de l'auditeur est fondée sur :

- Ses qualités personnelles et comportementales : son « savoir être ».
- Ses connaissances et aptitudes dans les domaines de l'audit, des systèmes de management et des référentiels, des situations organisationnelles pour comprendre les contextes opérationnels, des lois et des réglementations applicables : c'est son « savoir-faire ». (VADE.M, p16).

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°04: 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 incompetent ; étude exploratoire des motifs de condamnation des commissaires aux comptes en France ».P04.

Section 3 : 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

Après l'indépendance. La pratique de l'audit, en Algérie, n'était reconnu qu'à travers les commissaires aux comptes ou des experts-comptables, mêmes ces professionnels ne maîtrisaient pas assez cette discipline, car la plus part d'entre eux étaient des comptables ou des commis comptables au niveau des entreprises Algériennes Françaises avant l'indépendance, et peut d'entre eux avaient des diplômes qualifiés à leur mission, à l'époque, il n'avait pas d'organisation ou institution pour gérer cette profession.

Avant l'indépendance, la profession était rattachée à la profession de la métropole (la France), après 1962, le flou régnait mais la profession restait toujours régie par les textes relevant des accords d'Evian de la loi fondamentale.

En 1971, cette année à été marquée par la naissance de l'institution d'un Conseil Supérieur de la Technique Comptable (**C.S.T.C**), organe agissant sous la tutelle du ministère de finance, depuis différents textes et lois ont été promulgués, afin d'organiser et de réglementer cette pratique.

Ce n'est que 1992, que l'Algérie avait connu la création de l'Ordre National des experts-comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés, élu par les professionnels de la comptabilité, ce conseil national marqua le début de l'exercice libéral de la profession.

Au ses de la loi actuelle, la profession comptable Algérienne dispose d'une grande autonomie.

Au cours de son histoire, elle a fait l'objet de plusieurs tentatives de récupération par l'administration mais compte tenu de la loi fondamentale, ces tentatives ont toutes échouées.

Les deux tentatives en date sont :

- L'instauration d'une commission administrative en février 2003.
- Un avant projet de loi mettant la profession sous la tutelle du Conseil National de la Comptabilité (**CNC**) en mai 2005. (**DERROUIS.S, p33-p34**).

Actuellement, avec la transformation de la grande majorité des entreprises publiques en sociétés par actions, et l'entrée en vigueur des récentes réformes économiques et principalement le début de privatisation de certaines sociétés et organismes publics, 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 :

- ✚ Loi N°91-08 du 27/04/1991 relative à la profession d'expert-comptable, commissaire aux comptes, et comptable agréés.
- ✚ 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.
- ✚ 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 du 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.

D'après l'article 27 de la loi 91-08 relative, la profession de commissaire aux comptes est une profession fortement réglementée. A défini le commissaire aux comptes comme : « Toute personne qui, en son nom propre et sous sa propre responsabilité, fait profession habituelle d'attester de la sincérité et de la régularité des comptes des sociétés et des organisations ». **(LOI 91-08, article 27).**

Il s'agit en fait de. **(Loi 10-01, article 23, p6).**

- 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.

❖ **Droits et obligations du commissaire aux comptes**

- Toutes commissaires aux comptes chargés du contrôle d'une entreprise notifier sa nomination au conseil de l'ordre dont il est membre par lettre recommandée dans le délai limité.
- Le commissaire aux comptes tient à jour la liste des entreprises parées desquelles il exerce ses fonctions, le commissaire aux comptes constitue pour chaque entreprise un dossier contenant tous les documents de la personne contrôlée, ceux qui seront établis par lui et notamment : le programme de travail, la date, la durée, le lieu, l'objet de son intervention, ainsi que toutes les autres indications permettant le contrôle ultérieur des travaux accomplis.
- Il établit une comptabilité spéciale de ses rémunérations, les dossiers et documents établis en application du présent article doivent être conservés pendant dix ans, même parés la cessation des fonctions.
- Les commissaires aux comptes sont inspectés au moins une fois par an par le conseil national dans les cas que celui-ci détermine et dont il fixe les modalités. Cet examen est effectué soit sur pièce, soit sur place .le commissaires aux comptes est tenu de fournir toute explication sur les dossiers et documents établis en application du présent article ainsi que sur les conditions d'exécution de sa mission au sein des sociétés contrôlées et l'organisation de son cabinet.

❖ **Nomination du commissaire aux comptes**

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

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.

Par justice

Selon l'article 678 du code de commerce 1975 et 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 d'audit en Algérie

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.

3.1 Les normes de rapport de l'audit légal en Algérie

Le contenu des normes du rapport que le commissaire aux comptes doit observer dans le cadre de l'exercice de ses missions, sont présentés dans (l'annexe 9).

3.2 Les normes algériennes d'audit (NAA) ; (décision n°002 du 04 février 2016 du ministère des finances portant normes algériennes d'audit ; article 1-2)

Suite a l'importance accordée a l'audit légal en Algérie, l'ordre national des experts comptables a mis en œuvre des normes algériennes des états financiers qui visent toutes les formes de missions d'audit qu'elles soient légales ou contractuelles.

La présente décision a pour objectif la mise en œuvre des (04) premières normes algériennes d'audit ci-après :

NAA 210 : « accord sur les termes des missions d'audit » ;

NAA 505 : « confirmation externe » ;

NAA 560 : « événement postérieurs a la clôture » ;

NAA 580 : « déclaration écrites »

Conclusion

Nous avons abordé dans ce chapitre la qualité d'audit légal, sa notion, son rôle et les facteurs qui déterminent cette qualité, ainsi, nous avons fait une étude descriptive sur l'audit légal en Algérie.

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 3 : Etude de
la perception des
auditeurs et des
facteurs déterminants
la qualité de l'audit
légal

Après avoir rassemblé les outils théoriques sur la qualité d'audit légal, nous allons essayer de concrétiser l'étude sur le terrain dans le contexte Algérien. A partir des synthèses théoriques et des questionnaires déjà existants, nous avons pu construire un questionnaire adressé aux différents utilisateurs du rapport d'audit légal (CAC). Ce chapitre est structuré 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 1 : Méthodologie de recherche et caractéristiques 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

Pour atteindre notre objectif et répondre à la problématique de recherche nous procéderons à une étude sur le terrain. Pour cela nous avons opté, dans la collecte des données, pour les enquêtes par questionnaire.

1.1. Définition du 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'enchaînent 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. **(CHABANIS ; OUACHERINE.H, 2013, p77).**

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 ». **(CHABANIS ; OUACHERINE.H, 2013, p72).**

1.3. Objectif du choix de 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 répondre à la problématique de recherche nous procéderons à une étude du terrain auprès des principaux acteurs. Aussi les instruments permettant de recueillir ces données sont fonction de l'approche quantitative ou qualitative retenue.

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 leur niveau de connaissance ou de conscience d'un problème ou de tout autre point qui intéresse le chercheur. Elle nécessite des réponses écrites. (MUSAFINI.J, 2010-2011).

Le questionnaire est un document rédigé contenant des questions et des informations, qui s'enchainent 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 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 un ensemble de commissaires aux comptes en Algérie par différentes voies :

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

1.5. Elaboration d'un 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'enchainent d'une manière structurée. Il existe plusieurs formes de question selon l'usage qu'on veut faire.

Dans notre questionnaire 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 aux chercheurs 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 trois (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 of 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 de Bejaia 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 35 répondants. Ainsi, les 35 réponses exploitables, par rapport aux 150 questionnaires envoyés représente un taux de 23,33%.

2. Les caractéristiques de l'échantillon

L'échantillon interrogé présente les caractéristiques suivantes :

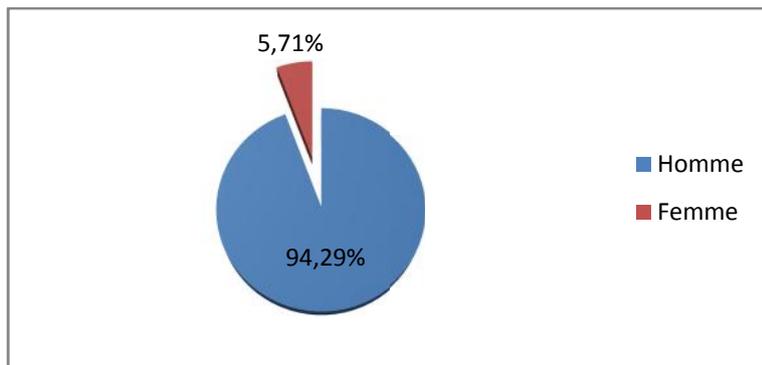
2.1. Sexe des répondants

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

Tableau n°06 : répartition des répondants selon le sexe

Sexe	Nombre	Fréquence (%)
Homme	33	94,29
Femme	02	5,71
Total	35	100

Source : élaboré par nous même à la base de l'enquête sur le terrain

Figure n°01 : répartition des répondants selon le sexe

Source : élaboré à la base du tableau n°06

D'après le graphique, les hommes représentent 94,29% des répondants. Tandis que seul 5,71% des répondants sont de sexe féminin.

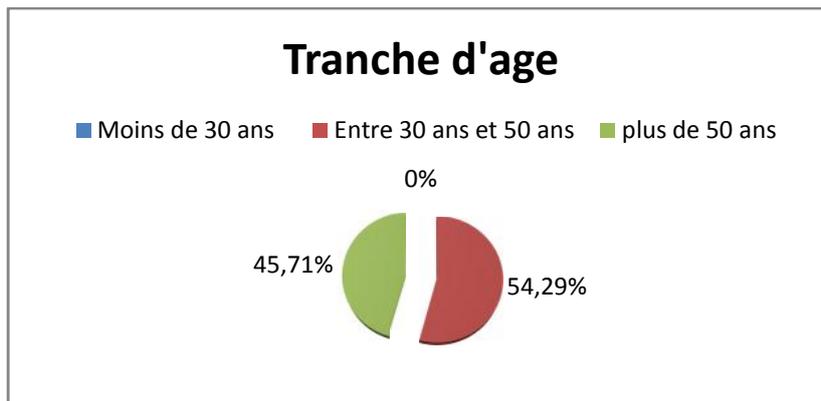
2.2. L'âge des répondants :

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

Tableau n°07 : répartition des répondants selon l'âge

âge	nombre	Fréquence (%)
Moins de 30 ans	-	-
Entre 30 ans et 50 ans	19	54,29
plus de 50 ans	16	45,71
total	35	100

Source : enquête de terrain

Figure n°02 : répartition des répondants selon l'âge

Source : tableau n°07

Le graphique « tranche d'âge » distingue l'âge des répondants. Nous observons que la majorité des sondés sont entre 30 ans et 50 ans avec un pourcentage de 54,29%. Celle qui dépasse 50 ans représente 45,71%. 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.

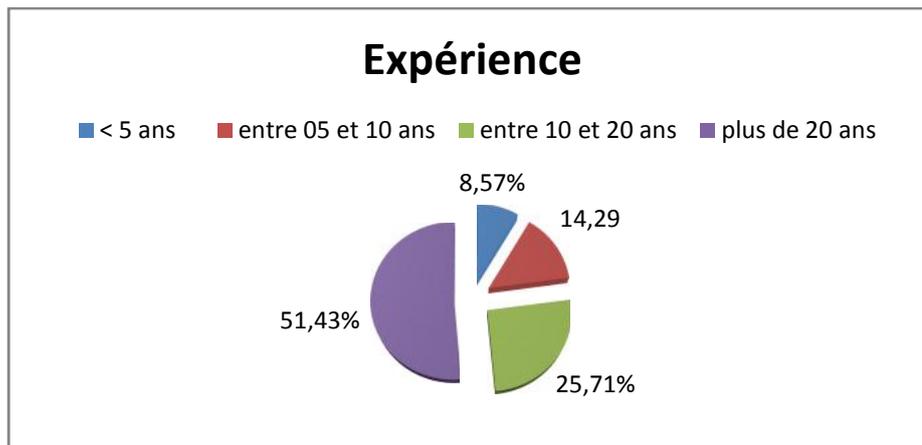
2.3. Expérience des répondants :

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

Tableau N°08: répartition des répondants selon l'expérience

Expérience	Nombre	Fréquence (%)
< 5 ans	3	8,57
entre 05 et 10 ans	5	14,29
entre 10 et 20 ans	9	25,71
plus de 20 ans	18	51,43
total	35	100

Source : enquête sur le terrain

Figure n°03 : répartition des répondants selon l'expérience

Source : élaboré à la base du tableau n°8

Notons à cette question que 51,43% des auditeurs répondants ont une expérience plus de 20 ans dans l'exercice de la profession de commissaire aux comptes. Un pourcentage de 25,71% des répondants à une expérience entre 10 et 20 ans, et de 14,29% ont une expérience entre 05 et 10 ans, seul 8,57% d'entre eux qui ont moins de 05 ans d'expérience.

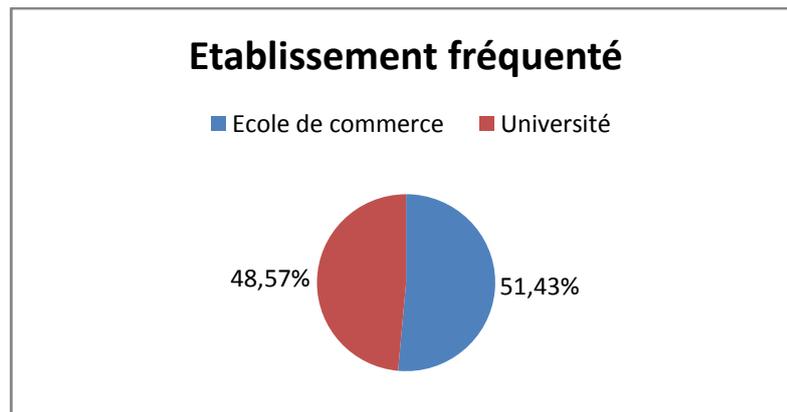
2.4. Etablissement fréquenté :

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

Tableau N° 09: l'établissement fréquenté par les répondants

Etablissement fréquenté	Nombre	Fréquence (%)
Ecole de commerce	18	51,43
Université	17	48,57
Total	35	100

Source : enquête de terrain

Figure N°04 : L'établissement fréquenté par les répondants

Source : tableau n°9

Pour les auditeurs répondants nous remarquons que 48,57% d'entre eux obtient un diplôme de (licence, master, magister) de l'université. Tandis que 51,43% de l'école de commerce.

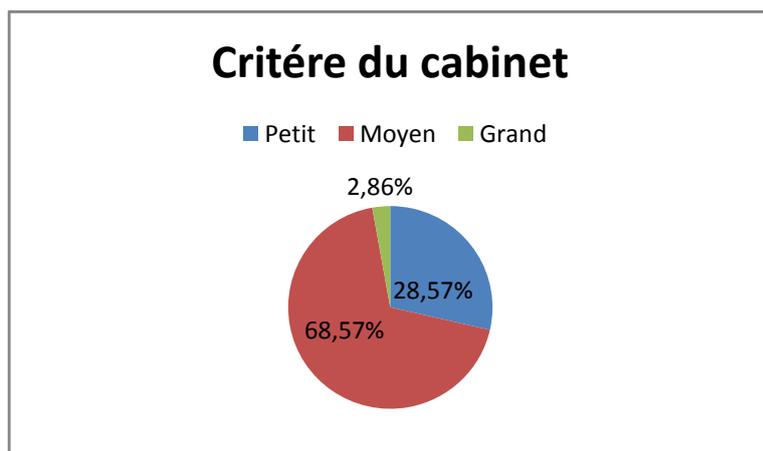
2.5. Critère de cabinet :

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

Tableau N°10: le critère du cabinet d'audit

Critère de cabinet	Nombre	Fréquence (%)
Petit	10	28,57
Moyen	24	68,57
Grand	1	2,86
Total	35	100

Source : analyse de l'enquête

Figure n°05 : critère du cabinet d'audit

Source : tableau n°10

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 68,57%. Un pourcentage de 28,57% des répondants ont des cabinets petits. Seul un seul répondant qui a un grand cabinet.

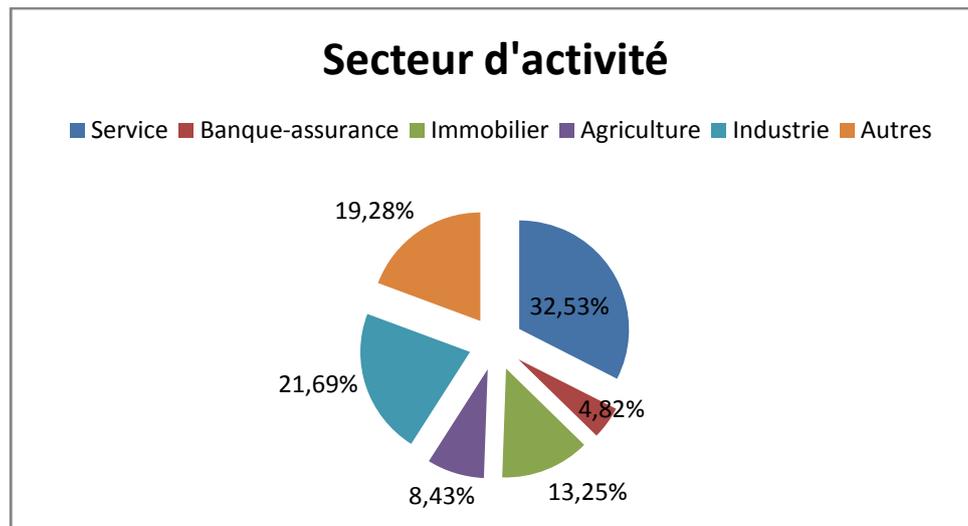
2.6. Secteur d'activité :

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

Tableau N°11: Secteur d'activité des répondants

Secteur d'activité	Nombre	Fréquence (%)
Service	27	32,53
Banque-assurance	4	4,82
Immobilier	11	13,25
Agriculture	7	8,43
Industrie	18	21,69
Autres	16	19,28
Total	83	100

Source : enquête sur le terrain

Figure N°06 : Secteur d' d'activité des répondants

Source : tableau n°11

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 2 : 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 recueillis. Ces méthodes sont qualifiées de méthodes statistiques descriptives.

1. Les facteurs impactant la qualité d'audit légal

1.1. Les facteurs liés à l'auditeur légal

Tableau N°12 : Facteurs liés à l'auditeur légal

Facteurs	Echelle		Inclus		Exclus		Analyse	
	N ^{bre}	%	N ^{bre}	%	N ^{bre}	%	Moyenne	Ecart-type
Indépendance et objectivité	35	100,0%	0	0,0%	0	0,0%	4,68	0,47

de l'auditeur						
La durée légale de la relation auditeur/audit	35	100,00%	0	0,0%	3,66	0,97
Le montant des honoraires d'audit	34	97,1%	1	2,9%	3,64	1,07
La pression de la concurrence sur le marché d'audit	34	97,1%	1	2,9%	3,14	1,25
La rotation obligatoire des auditeurs	35	100,0%	0	0,0%	3,49	0,95
Le risque des sanctions judiciaires et disciplinaires	35	100,0%	0	0,0%	3,85	1,06
Le fait que les auditeurs n'aient jamais fait l'objet de mise en cause pour sanction	33	94,3%	2	5,7%	3,85	1,06
Faire preuve d'une éthique professionnelle	35	100,0%	0	0,0%	4,54	0,66
Le nombre d'année d'expérience du CAC	35	100,0%	0	0,0%	3,95	1,08
Le suivi d'une formation théorique et pratique	35	100,0%	0	0,0%	4,40	0,60
Bonne connaissances théoriques et pratiques en (comptabilité, audit financier et comptable...)	35	100,0%	0	0,0%	4,69	0,47
Autres connaissances	35	100,0%	0	0,0%	3,66	0,80
Le respect des normes d'audit imposé par des organisations professionnelles	35	100,0%	0	0,0%	4,43	0,65
Respect des normes comptables	34	97,1%	1	2,9%	4,68	0,64

Avoir une connaissance suffisante des activités de l'entité	35	100,0%	0	0,0%	4,14	0,60
La connaissance de l'environnement des audités	35	100,0%	0	0,0%	3,97	0,79
L'appréciation de contrôle interne	35	100,0%	0	0,0%	4,34	0,59
Moyenne					4,06	0,81

Source : Résultat du questionnaire

Interprétation du tableau n°12

1.1.1. 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 4,06 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

- **Indépendance et objectivité de l'auditeur**

La majorité des répondants, jugent que l'indépendance de l'auditeur est un facteur très important pour garantir la qualité de l'audit légal avec une moyenne de 4,68 qui se situe entre [4 et 5] et qui représente une tendance de réponses positive élevée.

- **La durée légale de la relation auditeur audité**

Presque tous les répondants affirment que la durée légale de la relation auditeur audité est importante dans la réalisation d'un audit légal de qualité et d'autres ont répondu que ce facteur est moyennement important avec une moyenne de 3,66 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

- **Le montant des honoraires d'audit**

On a remarqué que les répondants voient que les honoraires de l'audit est un facteur important dans la qualité de l'audit légal, d'autre jugent que ce facteur est moyennement important, avec une moyenne de 3,64 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

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

Les interrogés 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 une moyenne de 3,14 qui représente une tendance de réponses négative relativement élevée.

- **La rotation obligatoire des auditeurs**

D'après les résultats, les répondants voient que le facteur qui concerne la rotation obligatoire des auditeurs est important pour assurer un audit légal de qualité, d'autre ont répondu que ce facteur est moyennement important, avec une moyenne de 3,49 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

- **Le risque des sanctions judiciaires et disciplinaires**

D'après notre échelle les auditeurs répondants déclarent que le risque des sanctions judiciaires et disciplinaire est un facteur important dans la réalisation d'un audit légal de qualité, d'autres ont répondu que ce facteur est moyennement important .La moyenne est de 3,85 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 sanction**

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 3,85 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

- **Faire preuve d'une éthique professionnelle**

D'après les résultats, les 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 4,54 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**

Dans notre échantillon les 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 les autres ont répondu que ce facteur est important, avec une moyenne de 3,95 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, 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 4,40 qui représente une tendance de réponses positive élevée.

- **Bonne connaissance théorique et pratique en (comptabilité, audit comptable et financier ...)**

La plus part des auditeurs interrogés estiment que une bonnes connaissance théorique et pratique en comptabilité, audit comptable et financier ... , est un facteur très important pour garantir un audit légal de qualité avec une moyenne de 4,69 qui représente une tendance de réponses positive élevée.

- **Autres connaissances**

Les interrogés ont pensé que les autres connaissances est un facteur qui a une influence importante pour la qualité de l'audit légal, d'autres pensent que ce facteur est moyennement important pour la qualité de l'audit légal, avec une moyenne de 3,66 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 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 une moyenne de 4,43 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, estiment que ce facteur est très important pour réaliser un audit légal de qualité, avec une moyenne de 4,68 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

- **Avoir une connaissance suffisante des activités de l'entité**

D'après les résultats, les auditeurs 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 4,14 qui représente une tendance de réponses positive élevée.

- **La connaissance de l'environnement des audités**

Les 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 3,97 qui représente une tendance des réponses positive relativement élevée.

- **L'appréciation du contrôle interne**

Les interrogés ont répondu que le rôle du contrôle interne est un facteur important pour la qualité de l'audit légal, alors d'autres pensent que ce facteur est très important pour la qualité de l'audit légal. La moyenne est de 4,34 qui représente une tendance des réponses positive élevée.

1.1.2. 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 0.8 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.
- ✓ Le suivi d'une formation théorique et pratique.

- ✓ Bonne connaissance théorique et pratique en (comptabilité, audit comptable et financier ...).
- ✓ Respect des normes d'audit imposé par des organisations professionnelles.
- ✓ Avoir une connaissance suffisante des activités de l'entité.
- ✓ 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 1,25 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.

1.2. Les facteurs liés aux cabinets d'audit :

Tableau n°13 : Les facteurs liés aux cabinets d'audit

Echelle Facteurs	Inclus		Exclus		Analyse	
	N ^{bre}	%	N ^{bre}	%	Moyenne	Ecart-type
Le fait que le cabinet soit de grande taille	35	100,0%	0	0,0%	2,77	1,19
La spécialisation du cabinet d'audit	34	97,1%	1	2,9%	3,06	1,10
La bonne réputation du cabinet	35	100,0%	0	0,0%	4,03	1,15
Le fait que le cabinet n'ait jamais fait l'objet de mise en cause en responsabilité pour négligence	35	100,0%	0	0,0%	4,11	0,96
La concurrence entre cabinet d'audit	35	100,0%	0	0,0%	2,63	1,06
Une bonne organisation interne du cabinet d'audit	35	100,0%	0	0,0%	4,29	0,67
Le fait que le cabinet d'audit n'a pas de relation avec des audités dont la réputation est suspecte	35	100,0%	0	0,0%	3,69	0,99

La cohérence entre les moyens du cabinet et la complexité de la mission	35	100,0%	0	0,0%	4,03	0,82
Le fait que le cabinet d'audit n'accepte pas les missions pour les quelles il n'a pas la compétence souhaitée	35	100,0%	0	0,0%	4,17	0,86
Le fait que le cabinet d'audit dispos d'une structure hiérarchisée avec des équipes d'audit spécialisé	35	100,0%	0	0,0%	3,46	0,92
La proximité géographique du cabinet	35	100,0%	0	0,0%	2,83	1,12
Charte éthique du cabinet	35	100,0%	0	0,0%	3,71	1,13
Moyenne					3,57	1,00

Source : Résultat du questionnaire

Interprétation du tableau n°13

1.2.1. 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 3,57 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

- **Le fait que le cabinet soit de grande taille**

Une partie des répondants, 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 2,77 qui représente une tendance de réponses négative relativement élevée.

- **La spécialisation du cabinet d'audit**

La plus part des auditeurs interrogés 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 d'autres pensent que ce facteur est important pour réaliser un audit légal de qualité. La moyenne des réponses est de 3,06 qui représente une tendance positive relativement élevée.

- **La bonne réputation du cabinet**

D'après les résultats, une partie des auditeurs interrogés 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 4,03 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**

Les auditeurs 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 4,11 qui représentent une tendance positive relativement élevée.

- **La concurrence entre cabinet d'audit**

Presque la moitié 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 2,63 qui représente une tendance de réponses négative relativement élevée.

- **Une bonne organisation interne du cabinet d'audit**

Presque la moitié des répondants affirment qu'une bonne organisation interne du cabinet d'audit est un facteur important pour assurer un audit légal de qualité, les autres auditeurs interrogés pensent que ce facteur a une influence très important sur la qualité d'audit légal. La moyenne est de 4,29 qui signifient 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, Avec une moyenne de 3,69 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 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 4,03 qui représente une tendance de réponses positive relativement élevée.

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

Concernant le faite que le cabinet d'audit n'accepte pas les missions pour lesquelles il n'a pas la compétence souhaitée, la plus part des répondants voient que ce facteur est important pour réaliser un audit légal de qualité, les autres interrogés ont répondu que ce facteur est très important pour la qualité d'audit légal, la moyenne des réponses est de 4,17 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, la majorité 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 3,46 qui représente une tendance des réponses positive relativement élevée.

- **La proximité géographique du cabinet**

Les 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 certains auditeurs ont répondu que c facteur est peu important pour la qualité d'audit légal. La moyenne est de 2,83 qui représente une tendance des réponses négative relativement élevée.

▪ Charte éthique du cabinet

La plus part des interrogés jugent que la charte éthique du cabinet d'audit est un facteur important pour assurer un audit légal de qualité, avec une moyenne de 3,71 qui représente une tendance des réponses positive relativement élevée.

1.2.2. 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 1,00 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 :

- ✓ Le fait que le cabinet n'ait jamais fait l'objet de mise en cause en responsabilité pour négligence.
- ✓ 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.
- ✓ La cohérence entre les moyens du cabinet et la complexifié de la mission.
- ✓ 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 du fait que le cabinet soit de grande taille avec un écart-type de 1,19 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 a une relation positive forte entre l'indépendance de l'auditeur et les facteurs suivants :

- L'éthique professionnelle ;
- Le nombre d'années d'expérience du CAC ;
- La réputation du cabinet d'audit ;
- 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 auditeurs et audités ;
- Le suivi d'une formation théorique et pratique ;
- La structure hiérarchique du cabinet d'audit.

Conclusion

générale

Conclusion générale

L'audit est un processus complexe, perçu comme l'un des moyens pour améliorer la confiance accordée à l'information comptable et financière. La mission de l'audit légal est d'intérêt général qui vise à la sauvegarde du patrimoine de l'entreprise. L'objectif de cette mission est d'attester la sincérité, la régularité et l'image fidèle des comptes des sociétés.

Au cours de la présente étude, nous avons constaté que la qualité de l'audit légal est un sujet d'actualité, dans ce contexte nous avons interrogé sur les facteurs déterminants de la qualité d'audit légal et sur l'importance relative de chaque facteur.

Notre objectif était d'appréhender, l'avis des commissaires aux comptes face à la problématique de la qualité de l'audit légal et l'importance accordée aux multiples facteurs qui participent à la réussite de la mission de l'audit légal.

La réalisation de cet objectif passe par la compétence de l'auditeur qui est mesuré par sa capacité à détecter des irrégularités, ainsi que son indépendance à porter ces irrégularités dans son rapport d'audit ; ce qui nous a permis de confirmer notre première hypothèse « la qualité de l'audit légal dépend essentiellement de la compétence et de l'indépendance de l'auditeur », étant donné que la plupart des répondants s'accordent sur l'importance de ces deux critères et, qui sont prises en considération pour apprécier la qualité d'un audit légal.

De même, notre objectif a mis en évidence que le respect de l'auditeur aux normes d'audit a une influence relativement positive sur la qualité de l'audit légal, ce qui justifie la confirmation de notre deuxième hypothèse de recherche « 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.

Nous souhaitons à l'avenir que ce travail soit approfondi et élargi avec un échantillon plus vaste afin d'assurer l'évaluation des facteurs impactant la qualité de l'audit légal.

C'est un sujet, que la recherche future devrait attaquer afin d'améliorer encore davantage notre compréhension de la gouvernance des entreprises.

Bibliographies

Liste bibliographique

Ouvrages

- BERCHICHE A.H, « Commissaire aux comptes », Agrégé des Facultés de droit, 2011.
- Bertin Elisabeth (préface de Louis Vaur), « Audit interne », Edition d'organisation Eyrolles, 2007.
- BERTIN Elisabeth, GODOWSKI Christophe, « interactions entre les acteurs du processus globale d'audit et gouvernance de l'entreprise : une étude exploratoire »Manuscrit auteur, publié dans « crises de nouvelles problématique de la valeur, Nice : France(2010) ».
- CAUSSE Geneviève, EBONDO WA MANDZILA Eustache, « L'audit de l'audit : un état des lieux des pratiques françaises, africaines et canadiennes », May 2009, Strasbourg France.
- CHABANI.S et OUACHERINE.H: « Guide de méthodologie de la recherche en sciences sociales », Taleb Impression, 1ère édition, 2013.
- COMTE Auguste, cours de philosophie positive, 1830-1842.
- FAVIER. Marianne, «l'audit légal ; un outil qualité et de pilotage de la performance des entités», Business administration, 2013.
- FRIEDERRICH Micheline, LANGLOIS, Georges « Le meilleur du DSCG 4 : Comptabilité et audit », 4^e édition.
- GRAND Bernard, VERDELLE Bernard, « Audit comptable et financier », Ed, Economica, Paris 1999
- LAURENT. P et TCHERKAWSKY. P, « Pratique de l'audit opérationnel », édition d'organisation 1992.
- OBERT.Robert ; MAIRESSE.M, « Comptabilité et audit », 2^e édition DUNOD.
- OGIEN.Dov « Comptabilité et audit bancaire », 2^{eme} édition, DUNOD
- Ordre des experts comptables français, « abécédaire de la profession comptable »,3^{em} édition.
- PORTALE. Marine, « les déterminants de la qualité de l'audit, le cas de l'audit des comptes publics ».
- RENARD Jacques (préface de louis Gallois), « Théorie et pratique de l'audit interne », 7^e édition, Eyrolles.
- SILLERO Alberto, « Audit et révision légal », Editions ESKA, 2000.

TRAN VU. Viet HA, « les dimensions de la performance des cabinets d'audit légal-the performance dimensions of légal audit firms », professeur a l'ISG, Strasbourg, France, mai 2009.

Vade-mecum, de l'auditeur système de management intégré et QSE.

Thèses

AUDOUSSET-COULIER Sophie, « la publication des honoraires d'audit par les sociétés cotées françaises. Deux études de déterminants ; Les déterminants du caractère volontaire de la publication des honoraires d'audit et les déterminants du montant des honoraires d'audit publiés », 2008.

AZIBI Jamel, « qualité d'audit, comité d'audit et crédibilité des états financiers après le scandale Enron : Approche empirique dans le contexte français », thèse de doctorat, Ecole doctorale en science de gestion, Tunis 2014.

BEN ALI Chiraz et LESAGE Cédric, «Les auditeurs financiers face aux conflits d'agence : une étude des déterminants des honoraires d'audit en France », 2013/1 Tome 19.

BOUMEDIENNE Mohamed Rachid, « Qualité de l'audit légal à la lumière des mécanismes internes de gouvernance d'entreprise », Thèse de doctorat, 2013-2014.

DERROUIS Salima, « la pratique de l'audit comptable et financier dans les entreprises publiques économiques », Thèse de Magister Université d'Oran.

HERBACH.O, « Le comportement au travail des collaborateurs de cabinets d'audit financiers : une approche par le contrat psychologique », Université des sciences sociales de Toulouse, Thèse de doctorat, 08 décembre 2000.

KANDI Mohamed Amin, « l'apport de l'audit interne à la gouvernance d'entreprise » thèse magister, juin, 2011.

LAHBARI. Hassan et MANITA Riadh, « l'impact des facteurs qualitatifs sur les jugements éthiques de la matérialité en audit ».

LOYER, Pierre « l'indépendance des auditeurs financiers : une approche des facteurs déterminants », université des sciences et technologies de LILLE1, Thèse de doctorat, 26/06/2006.

MANITA Riadh, PIGE Benoit, « la notation par les administrateurs des composantes de la qualité de processus d'audit », Association francophone de comptabilité, Tunis 2006.

MANITA Riad « la qualité du processus d’audit ; une étude empirique sur le marché financier tunisien, May, 2009, France.

MUSAFINI.Jean « Influence des répétiteurs sur la performance des écoliers du milieu urbain au Rwanda ; Cas du secteur de kimironko » université d’afrique centrale (2010-2011).

PIOT Charles ; doctorant, Centre d’étude et de recherche appliqué a la gestion, université pierre mendés France, « relation d’agence, opportunités de croissance et notoriété de l’auditeur externe : une étude empirique du marché français », 2000.

Textes réglementaires

Code de commerce algérien, 2007.

Journal officiel N° 42, 49^{ème} année, de 11 juillet 2010.

Journal officiel n°24 du 30 avril 2014.

La loi 10-01 relative aux professions d’expert-comptable, de commissaire aux comptes, et de comptable agréé, du 29/06/2010.

Loi 91-08, « relative a la profession d’expert comptable, de commissaires aux comptes et de comptable agréés », article 27.

Sites web

<http://www.investopedia.com/terms/a/american-institute-of-certified-public-accountants.asp>
consulté le 20/03/2017

<http://www.investopedia.com/terms/a/american-institute-of-certified-public-accountants.asp>
consulté le 20/03/2017 à 11:41.

<https://mip-ms.cnam.fr/sevlef/com.univ>. Consulter le 08/04/2017 à 15:09.

<https://www.mataf.net/fr/edu/glossaire/comité-d’audit-ou-des-comptes> consulté le 18/03/2017
à 18:38.

IFAC-International Federation of Accountants -« présentation synthétique »
<https://www.dipacint.com/Menu-gauche/> consulté le 20/03/2017 à 10 :45.

Autres

Mr, Whannon SERGE, « Audit Comptable et Financier », Support de cours Master, ESGIS.

Documents officiels

Ministère des finances portant normes algériennes d'audit ; décision n°002 du 04 février 2016, article 1-2).

Ministère des finances, « la réforme de la profession comptable ».

Annexes

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 CONSOLIDÉS ET DES COMPTES COMBINÉS

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 des dites 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 positivement 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 événements 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'arrêt 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 de 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.

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 agit 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 AGREÉ

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 retient, 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 SOCIÉTÉS D'EXPERTISE COMPTABLE
ET DE COMMISSARIAT AUX COMPTES ET DE
COMPTABILITÉ

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.

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.

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 ^o	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 ^o	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					

Tables des matières

Liste des tableaux	
Liste des figures	
Liste des abréviations	
Liste des annexes	
Introduction générale.....	1
Chapitre 01 : approche théorique de l’audit	3
Introduction.....	3
Section 1 : cadre conceptuel de l’audit.....	4
1. Historique de l’audit.....	4
2. Définition de l’audit.....	5
3. Typologie de l’audit.....	6
3.1 Typologie selon l’intervenant.....	6
3.1.1 L’audit interne.....	6
3.1.2 L’audit externe.....	6
3.1.3 La différence entre l’audit interne et l’audit externe.....	7
3.2 Typologie selon l’objectif de la mission	8
3.2.1 Audit comptable et financier	8
3.2.2 Audit opérationnel.....	8
3.2.3 Audit de gestion.....	8
3.2.4 Audit contractuel.....	8
3.3 Typologie selon le domaine d’investigation.....	9
Section 2 : l’audit légal.....	9
1. Définition et objectif de l’audit légal.....	9
1.1 Définition de l’audit légal.....	9
1.2 Objectif de l’audit légal.....	10
2. Les risques liés à l’audit légal.....	10
2.1 risque d’anomalie significative.....	11
2.1.1 Le risque inhérent.....	11
2.1.2 Le risque lié au contrôle.....	12
2.2 Le risque de non détection	12
3. Le commissaire aux comptes.....	14

3.1 Définition du commissaire aux comptes.....	15
3.2 Les missions du commissaire aux comptes.....	15
3.2.1 Mission permanente.....	15
3.2.2 Mission particulière.....	16
3.3 Les responsabilités du commissaire aux comptes.....	16
3.3.1 La responsabilité civile.....	16
3.3.2 La responsabilité pénale.....	17
3.3.3 La responsabilité disciplinaire.....	17
3.4 La démarche de l’audit légal.....	18
3.4.1 Prise de connaissance de l’entreprise et planification de la mission.....	18
3.4.2 Evaluation du contrôle interne.....	19
3.4.3 Contrôle des comptes.....	20
3.4.4 Finalisation de l’audit.....	20
Section 03 : La normalisation de la profession d’audit.....	21
1. L’audit comme mécanisme de gouvernance de l’entreprise.....	21
1.1 L’audit légal en tant que dispositif de gouvernance de l’entreprise.....	21
1.2 Le comité d’audit en tant que dispositif de gouvernance d’entreprise.....	22
1.2.1 Définition du comité d’audit.....	23
1.2.2 Mission du comité d’audit.....	23
1.2.3 La relation entre le comité d’audit et l’auditeur légal.....	24
2. Les normes d’audit légal.....	25
2.1 Les normes internationales d’audit.....	25
2.2 Les normes générales ou de comportements.....	30
2.2.1 Norme de compétence.....	30
2.2.2 Norme d’indépendance.....	30
2.2.3 Norme de la qualité de travail.....	30
2.2.4 Norme de secret professionnel.....	30
2.3 Les normes du travail.....	31
2.4 Les normes du rapport.....	31
3. l’encadrement de l’audit légal.....	32
3.1 L’organisation nationale.....	32
3.2 Les institutions internationales.....	33

3.2.1 International fédération of accountants.....	33
3.2.2 Américain institut of certified public accountants.....	34
3.2.3 Fédération des experts comptables européens.....	34
Conclusion.....	35
Chapitre 2: La qualité de l’audit légal.....	36
Introduction.....	36
Section 01: La notion de la qualité d’audit légal.....	37
1. Définition de la qualité d’audit.....	37
2. La qualité de l’audit légal après l’affaire d’Enron Andersen.....	37
3. Le rôle de la qualité d’audit légal.....	39
4.1 Augmenter la confiance dans les rapports d’audit.....	39
4.2 Réguler les conflits d’agence.....	39
4.3 Renforcement du concept de gouvernance de l’entrepris.....	40
4.4 Réduction de l’écart attendu (expectation gap).....	40
Section 02 : Les déterminants de la qualité d’audit légal.....	41
1. L’indépendance : qualité de révélation.....	41
1.1. Définition de l’indépendance.....	41
1.1.1. L’indépendance d’esprit (ou de fait).....	42
1.1.2. L’apparence de l’indépendance	42
1.2. Les facteurs influençant l’indépendance de l’auditeur.....	42
1.2.1. Les facteurs dépendant de l’auditeur.....	43
1.2.1.1. L’expérience de l’auditeur.....	43
1.2.1.2. La compétence.....	43
1.2.1.3. L’éthique.....	43
1.2.2. Les facteurs liés au cabinet d’audit.....	44
1.2.2.1. La taille du cabinet.....	44
1.2.2.2. La réputation.....	44
1.2.2.3. La revue du dossier par un Co –associé.....	45

1.2.2.4. La rotation des associés.....	45
1.2.2.5. Charte éthique du cabinet.....	45
1.2.3. Facteurs liés à la relation auditeur audité.....	46
1.2.3.1. Situation financière de l’audité.....	46
1.2.3.2. Les honoraires d’audit.....	46
1.2.3.3. La concurrence	47
2. La compétence : qualité de détection.....	47
2.1. Définition de la compétence.....	47
2.2. Les facteurs influençant la compétence de l’auditeur.....	48
Section 03: Analyse descriptive sur l’audit légale en Algérie.....	49
1. Historique de l’audit légal en Algérie	49
2. Définition de commissariat aux comptes selon la législation Algérienne.....	51
3. Les normes d’audit en Algérie.....	53
3.1 Les normes de rapport d’audit légal en Algérie.....	53
3.2 Les normes algériennes d’audit.....	59
Conclusion.....	60
Chapitre 03 : Etude pratique de la perception des auditeurs des facteurs impactant la qualité d’audit légal.....	61
Introduction.....	61
Section 01 : Méthodologie de recherche et caractéristique de l’échantillon.....	62
1. Méthodologie de recherche.....	62
1.1 Définition du questionnaire.....	62
1.2 Définition de l’entretien.....	62
1.3 Objectif du choix de la méthode.....	62
1.4 Construction de l’enquête.....	63
1.5 Le pré-test.....	63
1.6 Elaboration du questionnaire.....	64
1.7 Les variables d’étude.....	65

1.8 Les outils utilisés dans l'analyse.....	65
1.9 Validité du questionnaire.....	66
2. Les caractéristiques de l'échantillon.....	66
2.1 Sexe des répondants.....	66
2.2 L'âge des répondants.....	67
2.3 L'expérience des répondants.....	68
2.4 L'établissement fréquenté par les répondants.....	69
2.5 Critère du cabinet.....	70
2.6 Secteur d'activité.....	71
Section 02 : analyse de l'enquête	72
1. Facteurs impactant la qualité d'audit légal.....	72
1.1. Facteurs liés à l'auditeur légal.....	72
1.1.1. Comparaison des moyennes	74
1.1.2. Comparaison de l'écart type.....	77
1.2. Facteurs liés aux cabinets d'audit.....	78
1.2.1. Comparaison des moyennes.....	79
1.2.2. Comparaison de l'écart-type.....	81
Conclusion.....	82
Synthèse.....	83
Conclusion générale.....	84
Bibliographie.....	I
Annexes.....	V
Résumé	

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. Néanmoins, 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 sur la qualité d'audit légal. Afin d'appréhender l'avis des commissaires aux comptes sur les facteurs qui favorisent la recherche de la qualité d'audit légal, nous avons mené une enquête sur le terrain basée sur un questionnaire.

On a conclu que certains facteurs soit liés à l'auditeur légal ou aux cabinets d'audit comme l'indépendance, la compétence et le respect des normes d'audit comptable sont importants 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.